

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

CAROLINA PEDERZOLI

**TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS PARA ADMINISTRAÇÕES PÚBLICAS E
EMPRESAS TERCEIRIZADAS: O TRÂMITE DOS CONTRATOS COM
CESSÃO DE MÃO DE OBRA**

CURITIBA

2014

CAROLINA PEDERZOLI

**TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS PARA ADMINISTRAÇÕES PÚBLICAS E
EMPRESAS TERCEIRIZADAS: O TRÂMITE DOS CONTRATOS COM
CESSÃO DE MÃO DE OBRA**

Trabalho apresentado como requisito parcial à obtenção do grau de Especialista em Controladoria no curso de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Setor de Educação Profissional da Universidade Federal do Paraná.

Orientadora: Profa. Dr^a. Mayla Cristina Costa.

CURITIBA

2014

CAROLINA PEDERZOLI

**TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS PARA ADMINISTRAÇÕES PÚBLICAS E
EMPRESAS TERCEIRIZADAS: O TRÂMITE DOS CONTRATOS COM
CESSÃO DE MÃO DE OBRA**

Esta monografia foi julgada adequada para a obtenção do grau de **Especialização em Controladoria**, e aprovada em sua forma final pelo Programa de Pós-Graduação da Universidade Federal do Paraná.

Professor Jackson Ciro Sandrini MSc.
Coordenador do Programa de Pós-graduação em Controladoria

Curitiba, 11 de Abril de 2014

RESUMO

Pederzoli, Carolina. **Terceirização de serviços para administração pública e empresas terceirizadas: O trâmite dos contratos com cessão de mão de obra**. Fls. 49. Monografia (Pós-graduação em Ciências Contábeis) Curso de Especialista em Controladoria, Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2014.

Esta pesquisa buscou atender em um único trabalho os procedimentos relacionados ao trâmite de contratos com cessão de mão de obra dos entes públicos, versou tanto acerca das necessidades internas destas entidades como as de empresas privadas que fornecem o tipo de serviço. O que motivou a consignar este estudo foi primeiramente entender em quais hipóteses o ente público, subsidiário de responsabilidades, responde por erros cometidos pela empresa interposta, riscos estes: trabalhistas, previdenciários e tributários. Em virtude disto, fez-se necessário apresentar os trâmites que esses contratos se submetem, desde a contratação até o fim da sua vigência. O tipo da pesquisa decorre do método qualitativo com técnica descritiva de livros, leis, manifestações jurídicas e entendimentos de órgão como: TCU, TST, STF. O trabalho contou também com fortes apontamentos da Lei Geral de Licitações nº 8.666/93 e da IN MPOG 02/2008. Pode-se concluir que este estudo transcorreu de forma bem sucedida, pois respondeu a questão da pesquisa e abordou no referencial teórico a maioria dos objetivos preconizados no projeto.

Palavras-Chave: Administração Pública. Serviços Terceirizados. Cessão de Mão de obra.

ABSTRACT

Pederzoli Carolina. **Outsourcing services to government and subcontractors: The procedure of assignment of contracts with hand labor.** Fls. 49. Monograph (Postgraduate Diploma in Accounting Sciences) Specialist Course in Accounting, Federal University of Paraná, Curitiba, 2014.

This research sought to answer in a single work procedures related to processing of contracts with assignment of skilled manpower of public entities, both revolved about the internal needs of these entities as private companies that provide this type of service. What motivated to restate this study was by first understand the assumptions in which the public entity is a subsidiary of responsibilities, responsible for mistakes made by the interposed company, these risks: labor, social security and tax. Because of this, it made it necessary to present the procedures that these contracts are subject, from hiring to the end of its term. The type of research follows the qualitative descriptive method with technical books , laws , and legal understandings of organ manifestations such as TCU , TST , STF . The work also had strong notes of the General Procurement Law 8.666/93 and IN/MPOG nº 02/2008. It can be concluded that this study was conducted in a successful manner, because it answered the research question addressed in the theoretical framework and most of the objectives envisaged in the project.

Key-Words: Public Administration. Outsourcing. Assignment of Hand Labor.

LISTA DE ABREVEATURAS E SIGLAS

ABNT	Associação Brasileira de Normas Técnicas
AGU	Advocacia Geral da União
CCT	Convenção Coletiva de Trabalho
CF	Constituição Federal
CNJ	Conselho Nacional de Justiça
COFINS	Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
EPI	Equipamento de Proteção Individual
GPS	Guia da Previdência Social
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IN	Instrução Normativa
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IPC-FIPE	índice de Preços ao Consumidor, da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISS	Imposto sobre Serviço
LC	Lei Complementar
LDO	Lei das Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LP	Lucro Presumido
LR	Lucro Real
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MPOG	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.
MTO	Manual Técnico de Orçamento
NBC T	Norma Brasileira de Contabilidade – Técnica
PIS	Programa de Integração Social
PPA	Plano Plurianual
RFB	Receita Federal do Brasil
SIAF	Sistema Integrado de Administração Financeira
SIEMACO	Sindicato dos Trabalhadores em Empresas de Prestação de Serviço de Asseio e Conservação e Limpeza Urbana
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TST	Tribunal Superior do Trabalho
UA	Unidade Administrativa
UO	Unidade Orçamentaria

LISTA DE QUADROS

Quadro 01 – Principais Fontes da Produção Científica	14
Quadro 02 – Direitos e Obrigações da Empresa Terceirizada	26
Quadro 03 – CNAE	33
Quadro 04 – Retenção do Imposto de Renda.....	35
Quadro 05 – Sinótico dos Envolvidos na Execução de Contratos.....	41
Quadro 06 – Sinótico das Principais Alterações Contratuais	52
Quadro 07 – Sinótico de Retenções na Fonte.....	53

LISTA DE TABELAS

Tabela 01 – Planilha de Custos e Formação de Preços.....	44
Tabela 02 – Valor do Empenho para suprir as despesas do ano 2012.....	45
Tabela 03 – Valor do Empenho para suprir as despesas do ano 2013.....	45
Tabela 04 – Valor do Empenho para suprir as despesas do Aditivo I.....	46
Tabela 05 – Valor do Empenho para suprir as despesas do Aditivo II.....	47
Tabela 06 – Valor do Empenho para suprir as despesas do Aditivo III.....	48
Tabela 07 – Limite para Acréscimo e Supressão de postos.....	48
Tabela 08 – Limite para Acréscimo e Supressão de postos percentual.....	49
Tabela 09 – Acréscimo de postos	49
Tabela 10 – Supressão de postos.....	50
Tabela 11 – Síntese do Acréscimo e Supressão.....	50
Tabela 12 – Valor do Empenho para suprir as despesas do Aditivo IV.....	51
Tabela 13 – Síntese Aditiva no Período de 2012	51
Tabela 14 – Síntese Aditivos no Período de 2013	52
Tabela 15 – Prestação de Serviço sem Previsão de Fornecimento de Materiais.....	54
Tabela 16 – Prestação de Serviço com Previsão de Fornecimento de Materiais sem Valores Admitidos	54
Tabela 17 – Prestação de Serviço com Previsão de Fornecimento de Materiais com Valores Admitidos	54

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	10
1.1 Apresentação.....	10
1.2 Objetivos.....	12
1.3 Justificativa.....	12
2 METODOLOGIA.....	14
2.1 Metodologia.....	14
3 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA.....	15
3.1 Terceirização de Serviços na Administração Pública.....	15
3.1.1 Aspectos Gerais da Terceirização na Administração Pública.....	15
3.2 Planejamento.....	19
3.2.1 Projeto Básico ou Termo de Referência.....	19
3.2.2 Processo de Licitação.....	21
3.2.3 Previsões Contratuais.....	22
3.2.4 Direitos e Obrigações da Empresa Terceirizada.....	25
3.3 Execução da Despesa.....	26
3.3.1 Nota de Empenho.....	27
3.3.2 Liquidação.....	28
3.3.3 Pagamento.....	28
3.3.4 Retenções e Encargos Incidentes na Nota Fiscal.....	28
3.3.4.1 Contribuições Previdenciárias – INSS.....	29
3.3.4.2 Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF.....	34
3.3.4.3 Retenções na fonte de CSLL, PIS E COFINS.....	36
3.3.4.4 Imposto Sobre Serviços – ISS.....	37
4 APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DE RESULTADOS.....	40
4.1 Caso Ilustrativo.....	43
4.1.1 Composição do Custo.....	45
4.1.2 Repactuação dos Custos Originais.....	46
4.1.3 Atualização Monetária dos Insumos do Contrato.....	47
4.1.4 Reequilíbrio-financeiro do Contrato.....	47
4.1.5 Acréscimo e Supressão de Postos.....	48
4.1.6 Síntese – Evolução dos Custos do Contrato.....	51

4.1.7 Retenções e Encargos Incidentes.....	53
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	56
REFERÊNCIAS.....	58
ANEXO I – INDICE IPC-FIPE.....	61

1. INTRODUÇÃO

1.1. Apresentação

O Estado, com bases nos princípios que fundamentam a administração pública: legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência, prevê duas formas de execução de obras e serviços, a execução direta e a execução indireta. A execução direta ocorre quando a obra ou o serviço for executado diretamente pelos próprios servidores (estatutários) ou empregados públicos. Já a execução indireta, quando há atuação de terceiros na execução da obra ou do serviço.

Assim, a terceirização pode ser compreendida como o vínculo que a Administração Pública estabelece com o setor privado para a realização de atividade-meio. Em regra, essas atividades não estão relacionadas ao objetivo social da entidade ou órgão público e a contratação se justifica quando são necessários conhecimento e capacitação especializada para a execução de determinado serviço.

Conforme o Decreto-Lei nº 2.271/97 são objetos de execução indireta as atividades materiais acessórias, instrumentais ou complementares aos assuntos que constituem área de competência legal do órgão ou entidade. As atividades de execução indireta encontram-se no § 1º do art. 1º deste mesmo decreto e são consideradas “as atividades de conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática, copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações”. Pelo aumento da profissionalização na área pública, o instituto da terceirização vem ganhando destaque em pesquisas devido aos riscos decorrentes da responsabilidade subsidiária das administrações.

O tema em questão é tão atual que, no âmbito judiciário, o Conselho Nacional de Justiça (CNJ), publicou no ano de 2013 a Resolução nº 169 para dispor sobre a retenção de provisões de encargos trabalhistas e previdenciários dos contratos com cessão de mão de obra. O assunto se tornou polêmico, e entrou em vigor a partir da sua publicação. Atualmente, a resolução abrange todo o âmbito judiciário do país, mas poderá vir a ser adaptado nas demais esferas do governo.

A medida contingencial do CNJ deu conotação de que somente a fiscalização dos contratos não basta. Estas ações são consideradas também de medidas transacionais, pois tratam de uma reforma na maneira de fiscalizar. Partindo da teoria de Williamson e Noth (1989, apud Wiemer, 2010) da escola de direito de Harvard que, qualquer modernização administrativa implica em custos de planejamento, adaptação e monitoramento da execução. Entende-se que o CNJ visa proteger os recursos da Administração Pública, porém inobstante a este entendimento, o órgão, até então não buscou pesar os custos da responsabilidade subsidiária com os custos transacionais.

As contratações precipuamente são precedidas de planejamento, evidentemente por meio de ciclos previamente definidos ou normatizados. Esta ideia faz parte do estudo da teoria sistêmica abordada por Santana (2008), que leva em conta as demandas internas e externas de cada cenário administrativo para a definição dos ciclos. No tocante ao objeto de pesquisa, as rotinas estão sob o efeito da IN 02/2008 do MPOG que dispõe sobre as diretrizes de contratação de serviços, continuados ou não, do âmbito do Governo Federal, podendo qualquer unidade administrativa, entidade ou órgão público se valer dessa.

Dessa maneira, a presente pesquisa tem a pretensão de esclarecer aspectos pontuais do trâmite dos contratos de terceirização de serviço e instigar a iniciativa dos envolvidos à melhora dos procedimentos. Para Torres (2013, p.338) “os contratos realizados pela administração se submetem a regras específicas, lastreadas no regime jurídico-administrativo, os quais geram prerrogativas e restrições para a Administração Pública.”.

As cláusulas de um contrato definem os direitos e as obrigações entre as partes. Em se tratando de administração Pública, esta detém o privilégio das cláusulas exorbitantes, que a conferem a autonomia para mudar unilateralmente as condições de um contrato, ou seja, há uma visível desigualdade entre a entidade pública e a privada. São prerrogativas, privilégios, preferências e, a justificativa se concentra no ‘interesse público’.

Entretanto esta pesquisa também foi realizada com o intuito de desmistificar a figura do terceirizado como um ‘fantoche’ nas mãos do poder público. O terceirizado tem direitos resguardados nos instrumentos jurídicos, sabendo-se necessário o conhecimento de tais direitos, assim como as etapas

de desenvolvimento dos contratos de prestação de serviço com cessão de mão de obra. E, por fim, esta pesquisa resume-se em responder a seguinte questão: Quais os trâmites que envolvem os contratos terceirizados de prestação de serviço com cessão de mão de obra?

1.2. Objetivos

1.2.1. Objetivo Geral

Evidenciar as etapas de desenvolvimento de contratos de prestação de serviço com cessão de mão de obra tendo como subsidiário o ente público.

1.2.2. Objetivos Específicos

- Apresentar as características dos contratos de prestação de serviços com cessão de mão de obra;
- Reunir as normas que disciplinam o expediente de fiscalização/gestão de contratos;
- Alertar sobre os riscos e a responsabilidade trabalhista e tributária do ente a partir do vínculo;
- Descrever a respeito das medidas de contingenciamento tomadas no âmbito do poder judiciário.

1.3. Justificativa

A pesquisa contempla o trâmite dos contratos de prestação de serviços com cessão de mão de obra nas entidades e órgãos públicos. Justifica-se, primeiramente, por enriquecer este meio de estudo havendo pouco material bibliográfico de referência. Ao longo do trabalho encontram-se citações da norma, sua explicação e ainda a exemplificação em caso ilustrativo.

Portanto, a consulta ao material científico é uma oportunidade de aperfeiçoamento e reciclagem de rotinas de controle nas administrações, tendo em vista o acesso restrito a cursos e treinamento, devido ao custo de investimento.

Por fim, à empresa interposta se permitirá ao acesso e conhecimento dos processos internos, consciência de causa e efeito das fases do contrato e melhor entendimento dos seus direitos e obrigações diante do vínculo.

2. METODOLOGIA

A abordagem metodológica foi através do método qualitativo, Fonseca (2008, p.37) diz que “nesse tipo de pesquisa, o pesquisador se propõe a participar, compreender e interpretar as informações”. A pesquisa pretende trazer menções de resultados já registrados, feitas pelo método descritivo como traz Cervo (2007, p.32) “constitui a habilidade de fazer com que o outro veja mentalmente aquilo que o pesquisador observou”.

Quadro 1 - Principais Fontes da Produção Científica

- A Constituição da República Federativa do Brasil;
- Lei Geral de Licitações nº 8.666/93;
- Lei Geral de Orçamento Contabilidade Pública nº 4.320/64;
- Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/00;
- Instrução Normativa nº 02/2008 que dispõem sobre contratações de serviços continuados ou não;
- Manifestações Jurídicas dos Órgãos:
 - Tribunal de Contas da União – TCU;
 - Tribunal Superior do Trabalho – TST; e,
 - Superior Tribunal Federal – STF.

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

As manifestações jurídicas trarão situações reais que foram recorrentes pontos de questionamento jurídico e por este motivo tiveram seus casos regulados através de Súmulas do Tribunal Superior do Trabalho quando relacionados com serviços com cessão de mão de obra, e Acórdão do Tribunal de Contas da União órgão que fiscaliza o expediente nas administrações públicas diretas e indiretas. As referências bibliográficas aprofundam alguns aspectos pontuais da pesquisa, entretanto houve pouca consulta devido à defasagem do material disponível.

Sites virtuais também foram vantajosas fontes de pesquisa, em vista do fácil acesso a materiais científicos com publicações recentes e que permitem a filtragem por títulos e, portanto foram referências de busca.

3. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

3.1. Terceirização de Serviços na Administração Pública

As administrações públicas são diferenciadas em administrações diretas e indiretas. Quintana (2011, p.7) cita os representantes da administração direta, órgãos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e, os representantes da administração indireta as entidades de personalidade jurídica e de direito privado de cunho administrativo submisso ao poder público.

A essência de terceirizar serviços é uma prática antiga, entretanto se tornou frequente nas administrações públicas e privadas na década de 50, período caracterizado pela revolução industrial. A atividade veio a ser normatizada pelo Decreto nº 200/67, devido a uma estratégia política do País de desburocratização de processos. Atualmente o decreto está substituído pelo Decreto-Lei 2.271/97 dispondo sobre as seguintes contratações de serviços,

§ 1º As atividades de conservação, limpeza, segurança, vigilância, transportes, informática, copeiragem, recepção, reprografia, telecomunicações e manutenção de prédios, equipamentos e instalações serão, de preferência, objeto de execução indireta.

São contratações em atividades que não estão relacionadas com a missão institucional da administração, sendo vedada a contratação que confronte a norma.

3.1.1. Aspectos Gerais da Terceirização na Administração Pública

Pode-se destacar três linhas de exaustiva pesquisa sobre a terceirização de serviços nas administrações públicas: Estudo da viabilidade, da legalidade e da responsabilidade subsidiária.

No estudo da **viabilidade** questionou-se a solução que a terceirização propunha, em suma, a economia e melhor aplicação do dinheiro público e a

desburocratização do processo de contratação nas administrações públicas. Hoje, definitivamente dizer sim a terceirização, que se consolidou nas administrações (públicas e privadas) como uma modalidade importante de contratação, e por sua vez a solução para a execução de serviços de finalidade indireta.

Segundo o Tribunal Superior do Trabalho, em decisão proferida pelo Ministro Aloysio Correia da Veiga (2007, apud Lima 2011),

A terceirização retrata uma das modalidades do movimento de flexibilização da época moderna, em que há uma alteração na forma de prestação de trabalho. São criadas novas estratégias empresariais com o fim de diminuir o custo do trabalho e aumentar a qualidade do produto.

Por sua vez, o estudo da **legalidade** teve o propósito de questionar as aberturas da lei que deixava para livres interpretações o que caracterizava vínculo empregatício. Para encerrar com as discussões legais houve a distinção das terceirizações lícitas e ilícitas através da consagração do Enunciado nº 331 TST,

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).
II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da administração pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). (Revisão do Enunciado nº 256 - TST)
III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20-06-1983), de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.

Por último, entende-se que a **responsabilidade** é subsidiária à Administração Pública, quando o responsável primário, o terceirizado, não tiver condições de cumprir. Sampaio (2012a) posiciona em sua pesquisa um entendimento,

[...] falhas no exercício do dever de fiscalizar a execução dos contratos de prestação de serviços terceirizados com dedicação exclusiva de mão de obra [...] podem determinar a responsabilização subsidiária da Administração tomadora dos serviços.

A falha na fiscalização, mesmo que sem intenção, responsabiliza automaticamente o tomador às obrigações do contratado. A presente interpretação se dá pela decisão do STF no Recurso Extraordinário nº 258726, que estendeu a aplicação da responsabilidade subsidiária quando administração incorrer em falha no expediente de fiscalização, essa retratação pode ser nominada por culpa *in vigilando*.

Enunciado do TST que serviu de apoio para justificar a legalidade da terceirização de serviços serve também para sustentar a interpretação a responsabilidade subsidiária, conforme o seguinte inciso,

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial (art. 71 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993). (Alterado pela Res. 96/2000, DJ 18.09.2000)

Se em meio à execução do contrato constatar irregularidades e descumprimento das cláusulas, o tomador poderá aplicar ao contratado as sanções contidas no art. 78 na lei de licitações 8.666/93, da forma expressa em contrato, podendo sofrer a rescisão do contrato unilateralmente, previsto no inciso I do art. 79, por descumprimento de cláusulas contratuais.

Dentre as sanções está vedada a retenção de pagamentos à interposta, por força do Acórdão nº 964/2012 TCU – Plenário que interdiz “verificada a irregular situação fiscal da contratada, incluindo a seguridade social, é vedada a retenção de pagamentos por serviços já executados [...] sob pena de enriquecimento sem causa da Administração”.

Na hipótese da contratada, não proceder com a regularização e der-se por desfecho futura discussão processual, os registros de fiscalização e de sanções aplicadas, servirão para comprovar a atuação legítima da administração, ou seja, que a administração não atua com negligência, imprudência ou imperícia, portanto inexistindo a responsabilização como ao da culpa *in vigilando*.

A distinção dos conceitos de **Atividade-Fim** e **Atividade-Meio** faz-se importante para contextualizar nas linhas de pesquisas mencionadas e também para elucidar o entendimento da legalidade na terceirização.

A atividade-fim são atividades desempenhadas visando à finalidade para qual a entidade foi instituída e incluem-se também atividades correlatas a este objeto principal. Por sua vez, a terceirização de atividade-fim é uma inconstitucionalidade nas administrações públicas, preconizados no art. 37 da Lei Máxima:

II - a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração;

Atividade-meio propicia a realização da atividade-fim, porém não são correlatas entre si. Atividade-meio são atividades classicamente realizadas por empresa interposta, ou seja, terceirizados. Os serviços terceirizados não configuram vínculo empregatício com a entidade pública, conforme súmula do TST quando discorrido sobre a legalidade.

Para a contratação de terceirizados, a administração pública utiliza de procedimento administrativo chamado licitação, orientado pela Lei nº 8.666/93, cujos termos são expostos em um instrumento convocatório, (edital ou convite) em consonância ao princípio constitucional da isonomia, dando tratamento igual entre os particulares e seleciona entre as propostas a que melhor atende o interesse público, isto é, que atenda a todos os termos expostos no edital ou convite e ainda o melhor preço.

3.2. Planejamento

3.2.1. Projeto Básico ou Termo de Referência

Pode ser chamados como projeto básico ou termo de referência o composto de documentos e análises elaborado por técnicos e profissionais qualificados para planejar e especificar previamente o serviço que se tornará objeto de licitação.

A Instrução Normativa nº 02/2008 que dispões sobre regras e diretrizes para a contratação de serviços, continuados ou não, discorre a partir do art. 14 como deve ser elaborado o Projeto Básico ou Termo de referencia. E conforme o art. 15 na mesma instrução normativa o termo de referencia deverá conter:

- I. a justificativa da necessidade da contratação;
- II. o objetivo, identificando o que se pretende alcançar com a contratação;
- III. o objeto da contratação, com os produtos e os resultados esperados com a execução do serviço;
- IV. a descrição detalhada dos serviços a serem executados, e das metodologias de trabalho, a localidade, o horário de funcionamento e a disponibilidade orçamentária e financeira do órgão ou entidade;
- V. a justificativa da relação entre a demanda e a quantidade de serviço a ser contratada, acompanhada dos critérios de medição utilizados, documentos comprobatórios;
- VI. o modelo de ordem de serviço, sempre que houver a previsão de que as demandas contratadas ocorrerão durante a execução contratual;
- VII. a metodologia de avaliação da qualidade e aceite dos serviços executados;
- VIII. a necessidade, quando for o caso, devidamente justificada, dos locais de execução dos serviços serem vistoriados previamente pelos licitantes, devendo tal exigência, sempre que possível, ser

substituída pela divulgação de fotografias, plantas, desenhos técnicos e congêneres;

- IX. o enquadramento ou não do serviço contratado como serviço comum para fins do disposto no art. 4º do Decreto 5.450, de 31 de maio de 2005;
- X. a unidade de medida utilizada para o tipo de serviço a ser contratado, incluindo as métricas, metas e formas de mensuração adotadas, dispostas, sempre que possível, na forma de Acordo de Níveis de Serviços;
- XI. o quantitativo da contratação;
- XII. o custo estimado da contratação, o valor máximo global e mensal estabelecido em decorrência da identificação dos elementos que compõem o preço dos serviços;
- XIII. a quantidade estimada de deslocamentos e a necessidade de hospedagem dos empregados, com as respectivas estimativas de despesa, nos casos em que a execução de serviços eventualmente venha a ocorrer em localidades distintas da sede habitual da prestação do serviço;
- XIV. a produtividade de referência, quando cabível, ou seja, aquela considerada aceitável para a execução do serviço, sendo expressa pelo quantitativo físico do serviço na unidade de medida adotada;
- XV. condições que possam ajudar na identificação do quantitativo de pessoal e insumos necessários à execução contratual;
- XVI. deveres da contratada e da contratante;
- XVII. o Acordo de Níveis de Serviços;
- XVIII. critérios técnicos de julgamento das propostas, nas licitações do tipo técnica e preço, conforme estabelecido pelo artigo 46 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

3.2.2. Processo de Licitação

Está previsto no caput do art. 37º da Constituição Federal que “administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.”.

Esses princípios são padrões de conduta, bem como fundamentos para a validação de qualquer ação administrativa do setor Público (Mileski, p.37). Ainda, mencionando os princípios infraconstitucionais, previstos no art. 5º da Lei Estadual nº 10.608/07, tais como: finalidade, publicidade, moralidade, celeridade, economicidade, razoabilidade, proporcionalidade.

É vedada a contratação de forma verbal para casos que precedem a processos de licitação ou contratação direta, com ressalva do seguinte parágrafo do art. 108 da Lei Estadual, “§ 4º. É vedado o contrato verbal com a Administração, salvo o de pequenas compras de pronto pagamento, feitas em regime de adiantamento, nos termos da lei nacional ou legislação específica.”.

A lei de licitação orienta as contratações, compras e alienações nas administrações públicas diretas e indiretas de qualquer dos poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios conforme a Emenda Constitucional nº 19/1998 que deu origem a Lei Geral de Licitações. A Constituição traz a hipótese de ressalvas conforme o seguinte inciso do art. 37,

XXI - ressalvados os casos especificados na legislação, as obras, serviços, compras e alienações serão contratados mediante processo de licitação pública que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta, nos termos da lei, o qual somente permitirá as exigências de qualificação técnica e econômica indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações. (grifamos)

As ressalvas ao processo de licitação são os casos de dispensa, previsto no art. 24 da Lei Geral de Licitações, e os casos de inexigibilidade previsto no art. 25 da mesma lei.

A Lei Estadual/PR nº 15.608/07 ampara as contratações das administrações públicas no Estado do Paraná, as disposições se mantêm submissas às disposições da Constituição Federal e a Lei Geral de Licitações.

Primeiramente, é iniciado um **trâmite interno**, cujo autor do pedido deve apresentar justificativa e comprovar a necessidade da contratação do serviço. A justificativa pode ser através da especificidade ou pela necessidade de técnica para a execução de certo serviço. Posteriormente, com o pedido autorizado pelo ordenador de despesa, se constituirá comissão especial para conduzir o processo de licitação. A licitação terá início a partir de autuação de processo administrativo numerado e protocolado, (caput art. 40).

A **modalidade de licitação** para os serviços terceirizados celebrados mediante contrato é sugerido no Art. 37 da Lei Estadual “§ 7º. Os contratos celebrados pelos órgãos e entidades da Administração, para aquisição de bens e serviços comuns, serão precedidos, preferencialmente, de licitação pública na modalidade pregão” (grifo nosso). Serviços comuns serão os de serventia comum, como por exemplo, serviços de limpeza, de copa, de garçom, de recepção, de ascensorista para elevadores, de vigilância e outros mais que a administração vir a demandar por necessidade coletiva. O processo de dá por finalizado a partir da homologação da proposta vencedora. Define-se homologação neste caso o ato administrativo de aprovação da proposta, esse ato é realizado por autoridade competente.

A respeito da **divulgação e publicidade**, o art. 21 da Lei Geral de Licitação prevê que os avisos e resumos do edital devem ser publicados no Diário Oficial do Estado para licitações feitas por órgão ou entidade da Administração Pública do Estadual ou Municipal, ou no Diário Oficial do Distrito Federal para licitações feitas por administrações do Distrito Federal.

3.2.3. Previsões Contratuais

A Lei Geral de Licitações não indica em específico um formato ou estrutura para as contratações de empresas terceirizadas, aplicando-se então os princípios da teoria geral dos contratos e as disposições de direito privado. A Lei concede prerrogativas à Administração Pública, em decorrência de o

interesse público estar sempre à frente do interesse privado. Esses atos são materializados no contrato através das cláusulas exorbitantes ou de privilégio. São matérias das cláusulas exorbitantes: Modificação unilateral dos contratos; Rescisão unilateral dos contratos; Aplicação de sanções.

A **vigência dos contratos** de natureza contínua poderá ser prorrogada de forma sucessiva mediante justificativa do benefício e autorização do responsável competente, sendo vedada a celebração de contratos com cláusula de vigência indeterminada, por força da Lei nº 12.349/2010 com exceção dos serviços públicos essenciais prestados por um único fornecedor, exemplo são água, energia elétrica e esgoto. As prorrogações contratuais terão também de incorrer de justificativa por escrito e passar por análise de impacto orçamentário, que verifica o crédito disponível na rubrica do serviço. O rito se realizará por termo aditivo de contrato.

As **alterações contratuais** podem ocorrer por modificações unilaterais por parte da Administração Pública. A doutrina nomeia as alterações contratuais de modificações qualitativas e quantitativas. São modificações qualitativas as de adequações técnicas, cujo limite para alterações são inexistentes na doutrina. As modificações quantitativas decorrerão da necessidade de acréscimo ou supressão (diminuição) dos postos de serviços.

Os acréscimos quantitativos de postos são consensuais, ou seja, a empresa interposta deve manifestar interesse em implantar os novos postos de serviço. O limite para o acréscimo e para a redução de postos de interesse unilateral está resguardado no art. 65, § 1º da Lei 8.666/93 atualmente representados pelo percentual de 25% do valor inicial atualizado. Inexistindo limite para a supressão consensual. A definição da expressão 'valor inicial atualizado', conforme revista Zênite de Licitações e Contratos (2010, nº191, p.76), citado por Mendes,

[...] faz referencia ao valor pactuado no momento da contratação, atualizado de acordos com eventuais modificações (aumentos) que tenha sofrido em razão da aplicação de institutos para esse fim previstos no ordenamento jurídico, tais como a revisão, o reajuste, e a repactuação. Não se inserem nessa expressão os acréscimos e as supressões efetuados em momento anterior à alteração pretendida pela administração.

Tem-se a entender que o valor inicial do contratado poderá sofrer modificações, conforme institutos previstos em lei para esse fim. Sendo os reajustes de álea ordinária e os de reequilíbrio econômico-financeiro de álea extraordinária.

Para Charles (2013, p.351) a **revisão monetária** visa “proteger a equação econômica dos contratos” e se realizam quando há modificações dos valores inicialmente contratados. Os contratos em que uma das partes seja órgão ou entidade da Administração Pública deverão ser reajustados e corrigidos de acordo com a Lei nº 10.192 de 14 de fevereiro de 2001 e a Lei Geral de Licitações. As alterações contratuais são formalizadas através de termo aditivo, entretanto a Lei nº 8.666/93 permite em alguns casos a utilização de apostila, que é um registro ou anotação administrativa através de juntada ou até mesmo no verso do contrato.

1. Reajuste – este instrumento trata de atualizações periódicas ordinárias, devem estar previstos em contratos de vigência igual ou superior a um ano, vale citar o § 1º do art. 2º da lei nº 10.192 “é nula de pleno direito qualquer estipulação de reajuste ou correção monetária de periodicidade inferior a um ano”. No caso de um segundo reajuste será considerado como data-base a data do reajuste anterior. Os reajustes são divididos em sentido estrito e repactuação. O de sentido estrito são reajustes com critérios, data-base e periodicidade do reajuste prevista no contrato; O de repactuação envolvem os custos do objeto licitado, no caso de contratos de serviço com cessão de mão de obra, a revisão por repactuação se dará pelo aumento do salário ou dos benefícios da categoria profissional através da convenção coletiva de trabalho.

2. Equilíbrio Econômico-Financeiro – é resguardado o uso deste instrumento no caso de alterações do projeto de execução, ou seja, alterações contratuais qualitativas; e, no caso de aumento dos tributos e encargos regularmente comprovados do contratado, exceto se a regulamentação ocorrer anteriormente a data da publicação do edital, conforme declaração do Superior Tribunal de Justiça. (STJ, REsp 686.343/mg, Dje 10/09/2009). Para maior orientação do art. 65, inc. II, “d”, da Lei nº 8.666/93 que dispõem sobre este

instrumento, a Advocacia-Geral da União – AGU publicou em 1º de abril de 2009 a orientação normativa nº 22 que independente da previsão contratual o reequilíbrio do contrato pode ser concedido a qualquer tempo.

3. Correção Monetária – é admitida a correção monetária dos insumos utilizados nos contratos de prazo de duração igual ou superior a um ano. A Lei nº 10.192 que dispõe sobre medidas complementares ao Plano Real diz em seu art. 2º,

“é admitida estipulação de correção monetária ou de reajuste por índices de preços gerais, setoriais ou que reflitam a variação dos custos de produção ou dos insumos utilizados nos contratos de prazo de duração igual ou superior a um ano.”.

3.2.4. Direitos e Obrigações da Empresa Terceirizada

Hierarquicamente, a consulta dos direitos e obrigações da empresa terceirizada ou ainda chamada interposta constam expressos na Lei Geral de Licitações nº 8.666/93. Logo após, está a Lei Estadual do Paraná nº 15.608/2007 que também estabelece normas sobre o processo de licitação. Por último, é o contrato, como já mencionado, faz lei entre as partes.

Além dessas, pode-se encontrar sugestões de procedimentos na norma infra legal, que não estabelece direitos e obrigações, expedida pelo ministério do planejamento sobre contratação de serviços, continuados ou não IN nº 02/2008.

Os direitos e obrigações estabelecidos na Lei Geral de Licitação e na Lei Estadual são validas independente da previsão contratual, pois são direitos e obrigações resguardados pela lei.

Quadro 2 - Direitos e Obrigações da Empresa Interposta

Direitos	Obrigações
I - Exigir o recebimento em até 5 dias úteis após a apresentação da nota fiscal, exceto em casos que o contrato prevê prazos para os vencimentos;	I - Obrigado a reparar, corrigir, remover, reconstruir ou substituir, às suas expensas, no total ou em parte, o objeto do contrato em que se verificarem vícios, defeitos ou incorreções resultantes da execução ou de materiais empregados;
II - Receber cópias dos comprovantes de retenção na fonte para o próprio controle da terceirizada;	II - Responsável pelos danos causados diretamente à Administração ou a terceiros, decorrentes de sua culpa ou dolo na execução do contrato;
III - Pedir a revisão Econômica do contrato sempre encontrar-se em desequilíbrio;	III - Responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato;
IV - Aceitar ou recusar eventuais aditivos requisitados pela administração pública no decorrer da execução do contrato;	IV - Apresentar mensalmente a folha de pagamento e a GFIP relacionando todos os funcionários da prestadora alocados nas dependências da tomadora;
V - Receber o valor referente ao serviço já prestado, dentro do prazo, mesmo que apresente irregularidade de qualquer natureza.	V - Emitir nota fiscal a partir do dia 1º do mês seguinte ao da prestação do serviço informando o valor bruto na nota fiscal, as retenções e o líquido a receber.

Fonte: Adaptado com base na Lei nº 8.666/93 e IN/MPOG nº 02/2008.

3.3. Execução da Despesa

Retomando o assunto de contabilidade pública abordado nos primeiros tópicos da pesquisa, foi visto que é necessário para a execução das despesas de qualquer entidade ou órgão público dentro dos três poderes da União a criação e aprovação das leis: Plano Plurianual (PPA), Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

A LOA dá destino à dotação orçamentaria para atingir as metas da administração. A dotação orçamentaria é anual e, portanto, se uma administração tiver a intenção de terceirizar serviços com cessão de mão de obra, terá primeiramente que consultar se há dotação orçamentária para esse tipo de despesa, e se o valor destinado consegue suprir a despesa anual de um contrato.

Durante o processo de licitação é realizado um bloqueio orçamentário, que irá retirar uma quantia na dotação orçamentaria disponível e torná-la reservada para suprir as despesas da prestação do serviço no ano corrente.

Depois da homologação, o bloqueio orçamentário é estornado para a emissão do empenho no valor anual do contrato e com os dados da empresa vencedora, como por exemplo, a proposta vencedora tem valor mensal de R\$ 100.000,00 com início de implantação e vigência de 01 de fevereiro à 30 de novembro do ano corrente, o valor da nota de empenho será de R\$ 1.000.000,00 para suprir a despesa referente a 10 meses de serviços prestados.

No período de vigência, o contrato pode sofrer alterações, aumentado ou reduzindo o custo mensal do contrato. Nos casos de oneração contratual, faz-se necessário a emissão de empenhos complementares destinados a suprir essa diferença até o fim do ano corrente. Partindo do mesmo exemplo acima, suponha que um pedido de prorrogação para estender a vigência para 31 de dezembro, seja aprovado, será emitido mais uma nota de empenho no valor de R\$ 100.000,00 para suprir mais um mês de execução contratual.

3.3.1. Nota de Empenho

É o documento de Administrações Públicas que criam a obrigação de pagamento a um credor específico. Segundo o art. 58 da Lei nº 4.320/64, é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição. A estrutura é definida internamente pela instituição, devendo conter obrigatoriamente os dados do credor, o objeto de contra prestação e a importância monetária a ser paga.

As notas de empenho são classificadas em: empenho ordinário, empenho por estimativa e empenho global. A classificação se dá pela necessidade de distinguir qual a característica do pagamento.

Empenhos ordinários são emitidos para pagamentos em um valor exato em uma única prestação. Empenhos por estimativa são emitidos quando o valor exato não pode ser determinado antes da contraprestação, o pagamento pode ocorrer em prestações como é o caso de energia elétrica, água e esgoto, ou em um único pagamento. Os empenhos globais são emitidos para pagamento de despesas com vínculo contratual, é emitido com valor total do contrato mesmo que sejam realizados em prestações.

3.3.2. Liquidação

É a comprovação do respectivo crédito, verifica a prestação efetiva do serviço e o valor exato a ser pago, portanto é a realidade objetiva do contrato. Pois bem, a liquidação é a verificação do implemento de condição, a forma de como procederá está no parágrafo segundo do art. 63 da Lei nº 4.320/64,

§ 2º. A liquidação da despesa, por fornecimentos feitos ou serviços prestados terá por base:

- I. O contrato, ajuste ou acordo respectivo;
- II. A nota de empenho;
- III. Os comprovantes de entrega do material ou da prestação efetiva do serviço.

3.3.3. Pagamento

O pagamento é a última fase da execução da despesa. Posteriormente ao processo de liquidação será exarada pela autoridade a ordem de pagamento, entende-se por autoridade neste caso, a pessoa legalmente investida a despachar a ordem de pagamento. A Lei nº 4.320/64, em seu art. 64, define a ordem de pagamento como,

O despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa liquidada seja paga.

Parágrafo único. A ordem de pagamento só poderá ser exarada em documento processado pelos serviços de contabilidade.

3.3.4. Retenções e Encargos Incidentes na Nota Fiscal

As obrigações tributárias compreendem a fase da execução da despesa. O ente público também tem obrigações tributárias a cumprir. São elas relativas a retenções e encargos incidentes nos contratos de prestação de serviço. O tomador do serviço deve observar as regras e condições podendo a administração responder por eventual irregularidade neste expediente. Com

base no Código Tributário Nacional – CTN as Administrações Fazendárias poderiam transferir esta obrigação legal aos terceirizados através da criação de lei, ficando apenas a obrigação de fiscalizar a atividade tributária às entidades e órgão públicos (caput, art.128).

Em regra, a retenção dos tributos é operacionalizada através de um sistema integrado de administração financeira que confere a administração a unificação dos dados contábeis e por sua vez agilidade no processo de fechamento e apuração de relatórios da unidade administrativa, tendo apenas de observar os códigos de recolhimento diferenciados às administrações públicas.

A IN RFB 1.234/2012 especificamente no art. 2º que dispõem da seguinte forma, “§ 10. Em caso de pagamentos com glosa de valores constantes da nota fiscal, sem emissão de nova nota fiscal, a retenção deverá incidir sobre o valor original da nota.”.

Segundo o regime tributário do Simples Nacional, as empresas com cessão de mão de obra estão vedadas a inclusão, “Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte: (...) XII - que realize cessão ou locação de mão de obra;”. Entretanto, alguns tipos de serviço ainda podem usufruir do enquadramento, no artigo 18 da mesma lei excetuam-se as atividades de construção, vigilância e limpeza.

3.3.4.1. Contribuições Previdenciárias – INSS

A IN RFB 971/09 dita normas referente a contribuição do INSS. Para o destaque na nota fiscal o art. 126 dessa IN estabelece o título de **RETENÇÃO PARA A PREVIDÊNCIA SOCIAL**.

Estão sujeitos a essa retenção os serviços prestados com cessão de mão de obra e empreitada conforme a lista exaustiva exposta nos art. 117 e 118, sendo alguns,

- I. Limpeza, conservação ou zeladoria;

- II. Vigilância ou segurança, exceto Os serviços de vigilância ou segurança prestados por meio de monitoramento eletrônico que não estão sujeitos à retenção;
- III. Construção civil;
- IV. Natureza rural;
- V. Digitação;
- VI. Preparação de dados para processamento.

Com relação à definição de cessão de mão de obra, de acordo com o art. 115 da IN 971/09, pode-se identificar as seguintes características da cessão de mão de obra:

- I. Colocação à disposição da empresa;
- II. Nas dependências do contratante ou indicado por ele;
- III. Trabalhadores que realizem serviços contínuos.

Tratando da definição de empreitada, tem-se a citar o art. 116 da mesma Instrução Normativa,

Art. 116. Empreitada é a execução, contratualmente estabelecida, de tarefa, de obra ou de serviço, por preço ajustado, com ou sem fornecimento de material ou uso de equipamentos, que podem ou não ser utilizados, realizada nas dependências da empresa contratante, nas de terceiros ou nas da empresa contratada, tendo como objeto um resultado pretendido.

É válido citar também a definição que o autor Lemos (2013, p.74) traz em sua obra de uma forma bem clara e sucinta, 'empreitada é a execução de tarefa, de obra ou de serviço, tendo por objetivo um resultado pretendido. '.

Distinguir os dois conceitos nesta pesquisa é meramente informativo, visto os artigos supramencionados deixam evidenciado a amplitude aplicada à definição de empreitada que facilmente pode ser confundida com cessão de mão de obra. Sendo um tanto contraditória a separação dos dois conceitos, já

que a empreitada implica em ceder a mão de obra para a execução de determinado trabalho.

Em relação à legislação e ao cumprimento das obrigações trabalhistas, referente à retenção de contribuições trabalhistas, traz o caput do art. 117, a redação como hipótese de retenção tanto para cessão de mão de obra quanto à empreitada, em virtude disto pouco importar se os conceitos se confundem desde que listados no artigo entende-se claramente a obrigação trabalhista sobre o serviço prestado.

A redução da base de cálculo para a contribuição é uma possibilidade prevista na IN 971/09 para prestações de serviços que conjuntamente utilizam de materiais para a execução, esta hipótese dependerá da estipulação em contrato.

a. Contrato com a previsão do fornecimento de materiais e com valores admitidos, a presente situação está discriminada no art. 121 da IN 971/09, o edital preverá esta redução, apresentando também lista de materiais e valores admitidos para os materiais. É imprescindível o destaque na nota fiscal do valor referente à redução e discriminado em planilha acostada ao documento fiscal os produtos que somam a importância a se reduzir, esta lista será atestada pelo fiscal responsável e servirá de comprovação. O valor dos materiais não poderá ser superior ao valor do serviço prestado,

Art. 121. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, fornecidos pela contratada, discriminados no contrato e na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, desde que comprovados. (grifamos)

b. Contrato com a previsão do fornecimento de materiais sem a admissão de valores, esta situação enquadra-se no inciso III do art. 122 da IN 971/09, cuja falta de previsão de valores limita a base de cálculo mínima para a retenção à Previdência Social. Nessa situação, um contrato com prestação de serviço de limpeza poderia reduzir, mediante comprovação, até 20% do valor

total do serviço, obedecendo à base de cálculo mínima de 80% do serviço prestado,

Art. 122. Os valores de materiais ou de equipamentos, próprios ou de terceiros, exceto os equipamentos manuais, cujo fornecimento esteja previsto em contrato, sem a respectiva discriminação de valores, desde que discriminados na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, não integram a base de cálculo da retenção, devendo o valor desta corresponder no mínimo a:

[...]

III - 65% (sessenta e cinco por cento) quando se referir a limpeza hospitalar, e 80% (oitenta por cento) quando se referir aos demais tipos de limpeza, do valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços. (grifamos)

Concomitantemente ao acima exposto, a nota fiscal também poderá sofrer **dedução da base de cálculo** referente ao custo de alimentação e do vale transporte, que são custeadas pela empresa terceirizada e de característica exclusiva da base de cálculo para a retenção a Previdência Social,

Art. 124. Poderão ser deduzidas da base de cálculo da retenção as parcelas que estiverem discriminadas na nota fiscal, na fatura ou no recibo de prestação de serviços, que correspondam:

I - ao custo da alimentação in natura fornecida pela contratada, de acordo com os programas de alimentação aprovados pelo MTE, conforme Lei nº 6.321, de 1976;

II - ao fornecimento de vale-transporte, de conformidade com a legislação própria. (grifamos)

Alíquota reduzida se trata da desoneração da folha de pagamento, para os serviços com cessão de mão de obra e empreitada enquadra-se apenas o ramo construção civil conforme o art. 7º da Lei nº 12.546. “IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0”.

Quadro 3 - CNAE

Grupos	Descrição CNAE	%
412	Construção de Edifícios.	3,50%
432	Instalações Elétricas, Hidráulicas e outras Instalações.	3,50%
433	Obras de Acabamento.	3,50%
439	Outros Serviços Especializados para Construção.	3,50%

Fonte: Adaptado com base na Lei nº 12.546.

Empresas do **Simples Nacional** não retêm na fonte valores referente a os encargos do INSS, pois nesse regime a obrigação acessória de recolher por meio de guia única a importância referente a todos os impostos na atividade, portanto o seguinte artigo da Lei do Simples Nacional esclarece,

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

[...]

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;

Porém, estão **excetuada**s as atividades de construção, vigilância e limpeza, conforme prevê o seguinte parágrafo do art. 18,

§ 5º-C. Sem prejuízo do disposto no § 1º do art. 17 desta Lei Complementar, as atividades de prestação de serviços seguintes serão tributadas na forma do Anexo IV desta Lei Complementar, hipótese em que não estará incluída no Simples Nacional a contribuição prevista no inciso VI do caput do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis: .

I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;

[...]

VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação. (grifamos)

3.3.4.2. Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF

Imposto de competência da União que argui de poder para legislar sobre a matéria. As retenções são destinadas segundo a natureza jurídica da fonte pagadora, ou seja, Órgãos, Autarquias, e fundações reterão o imposto em favor do Estado ou Municípios; e Empresas Públicas, Sociedade de Economias mistas Estaduais e Municipais reterão em favor da União, isto ocorre a partir do seguinte fundamento legal,

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

[...]

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

As instituições públicas estão obrigadas a declarar o Imposto de Renda na Fonte – DIRF, regulamentada pela IN RFB nº 1297, tendo por prazo para cumprimento o ultimo dia útil do mês de fevereiro do ano calendário subsequente. Os serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e demais serviços enquadrados na definição de locação de mão de obra e cessão de mão de obra estão sujeitos à alíquota de 1% conforme o art. 649 do RIR/99. Para tanto, acrescenta-se a definição de locação de mão de obra conforme consulta realizada à Superintendência da 6º Região Fiscal por Lemos (2013, p.285) e transcrita em sua obra,

A locação de mão de obra pode ser definida como o contrato pelo qual o locador se obriga a fazer alguma coisa para uso ou proveito do locatário, não importando a natureza do trabalho ou do serviço. Os trabalhos são realizados sem a obrigação de executar a obra a obra completa, ou seja, sem a produção de um resultado determinado. Na locação de mão de obra, também definida como contrato de prestação de serviços, a locadora assume a obrigação de contratar empregados, trabalhadores avulsos ou autônomos sob sua exclusiva responsabilidade do ponto de vista jurídico. A locadora é responsável pelo vínculo empregatício e pela prestação de serviços, sendo que os empregados ou contratados ficam à disposição da tomadora dos serviços (locatário), que detém o comando das tarefas, fiscalizando a execução e o andamento dos serviços.

Considera-se como fato gerador o ato do pagamento e para a **base de cálculo** o valor bruto da nota fiscal, não sendo permitido reduzir da base de cálculo valores referentes a materiais usados/fornecidos na execução do serviço, independente da previsão contratual. Conforme o art. 722 do RIR/99 a fonte pagadora, no caso, o ente público é obrigado ao recolhimento do imposto, ainda que não esteja destacado na nota fiscal, procedendo da seguinte forma:

Quadro 4 - Retenção do Imposto de Renda

VALOR BRUTO NF	VALOR BASE DE CALCULO	IRRF	VALOR LÍQUIDO AO PRESTADOR
100%	100%	1%	99%
10.000,00	10.000,00	100,00	9.900,00

Fonte: Adaptado com base no material bibliográfico de LEMOS, Alexandre Marques Andrade. Gestão Tributária de Contratos e Convênios.

Aos terceirizados optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional tem em seu favor a IN RFB nº 765/2007 que dispõe a seguinte complementação ao regulamento,

Art. 1º Fica dispensada a retenção do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas a pessoa jurídica inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Microempreendedor Individual poderá optar pelo enquadramento no regime tributário Simples Nacional qual enseja o pagamento de percentual fixo de imposto, não havendo nesses casos a obrigação de reter o imposto de renda na fonte.

São pessoas jurídicas dispensadas da retenção: **as imunes ou isentas** descrito no art. 649 do RIR/99, as optantes pelo Simples Nacional, as que prestem serviço cujo valor gere guia inferior ou igual a R\$ 10,00. Quando contratado com pessoa jurídica há dispensa da retenção para guias cujo valor apure-se igual ou inferior a R\$ 10,00 por nota fiscal e não por credor, não havendo disposições legais que obrigue a soma de duas retenções do mesmo credor para o recolhimento, prescreve o seguinte artigo da Lei nº 9.430/96,

Art. 67. Fica dispensada a retenção de imposto de renda, de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidente na fonte sobre rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual.

3.3.4.3. Retenções na Fonte de CSLL, PIS E COFINS

As referidas retenções são da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o Programa de Inclusão Social (PIS/Pasep). Diferentemente do Imposto de Renda Retido na Fonte que terá por destino do valor retido dependendo da natureza da fonte pagadora os impostos mencionados acima são todos retidos em favor da União.

A partir da regulamentação dada pela IN SRF 475/2004 somente estão sujeitos a presente retenção na fonte os órgãos da administração direta, autarquias, e fundações da administração pública do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios que tiverem firmado convênios na forma da Portaria SRF 1.454/2004.

Art. 1º Os Superintendentes da Receita Federal firmarão convênios com o Distrito Federal, os Estados e os Municípios, das respectivas Regiões Fiscais, visando a atribuir a obrigatoriedade aos seus respectivos órgãos da administração direta, autarquias e fundações, de proceder à retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e da Contribuição para o PIS/Pasep, nos pagamentos que efetuarem às pessoas jurídicas de direito privado, pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços em geral, inclusive obras.

A abertura para a criação de convênio vem da Lei 10.833/2003 assim prescrita,

Art. 33 A União, por intermédio da Secretaria da Receita Federal, poderá celebrar convênios com os Estados, Distrito Federal e Municípios, para estabelecer a responsabilidade pela retenção na fonte da CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP, mediante a aplicação das alíquotas previstas no art. 31, nos pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações dessas administrações públicas às pessoas jurídicas de direito privado, pelo fornecimento de bens ou pela prestação de serviços em geral.

Até o presente momento não há registro de convênios firmados, sendo então sem prejuízo às entidades, prestadora e tomadora, desobrigadas de realizar a retenção até que seja formalizado o convênio. As prestadoras de serviços terceirizados que por desconhecimento desta exigência podem emitir nota fiscal com destaque da retenção, podendo esta ser desconsiderada no momento da liquidação e pagamento.

3.3.4.4. Imposto Sobre Serviços – ISS

De competência dos municípios e do Distrito Federal tem as diretrizes prescritas na IN nº 116/2003, tendo por significado integral Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN. O § 3º do art. 156 da Constituição Federal traz expressas três incumbências aos municípios com relação ao ISSQN:

- I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)
- II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)
- III – regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

Para atender o configurado na Lei, os municípios editam seu próprio Código Tributário onde definem as condições do parágrafo acima com obediência aos limites impostos pela Instrução Normativa de diretriz. As alíquotas diferenciam-se conforme a política do município, podendo variar dentro do limite máximo de 5% (cinco por cento) fixados no inciso II do art. 8º da IN 116/2003.

Em situações que a prestadora do serviço domiciliada em município diferente ao da tomadora pode haver possibilidade de conflitos entre os CTNs e, nesses casos, tem a atentar-se ao art. 3º da IN de diretriz nº 116/03 que apresenta as seguintes condições,

Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local:

(...)

III – da execução da obra, no caso dos serviços descritos no subitem 7.02 e 7.19 da lista anexa;

XVI – dos bens ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços descritos no subitem 11.02 da lista anexa. (grifamos)

Se consultados os subitens dos incisos supramencionados, identificar-se-á uma tipificação que são em regra serviços de prestação exclusiva *in loco*, ou melhor, no domicílio do tomador. Por exemplo, o subitem 7.04 refere-se a serviço de demolição, sendo de lógica observação que não há forma de prestar o serviço que não no local do tomador, ainda, ao subitem 11.02 respeito a serviços de vigilância também prestam guarda das dependências do tomador ou em local fixado ele, assim ocorre com os demais subitens elencados ao caput do art. 3º.

Com relação à prevenção do recolhimento duplicado do ISS, risco que corre às empresas em município diferentes ao do tomador por conflito das normas previstas no código tributário de cada município, alguns sites de município deixam a disposição um cadastro de prestadores de outros municípios (CPOM). Este cadastro serve de comprovação para os prestadores que recolhem o ISS no seu município e desejam comprovar e evitar a retenção em duplicidade. No município de Curitiba o cadastro pode ser realizado online através no site da prefeitura www.isscuritiba.curitiba.pr.gov.br com a reunião dos seguintes documentos,

- Cartão CNPJ;
- Contrato Social e alterações;
- RAIS dos 2 (dois) últimos exercícios anteriores ao atual, considerando o início de atividades da empresa;
- Faturas de telefones dos últimos 6 (seis) meses, considerando o início de atividades da empresa; e
- Última fatura de energia elétrica.

Assim como no caso da obrigação do IRRF, mediante a criação de lei poderia ser atribuído à obrigação a terceiros, ou seja, ao prestador do serviço, ficando o ente público responsável somente pela fiscalização, na seguinte forma prevista “art. 6 Os municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo credito tributário a terceira pessoa (...)”. Entretanto ainda não há norma que reserve esta obrigação a terceiros.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

A presente seção tem como propósito apresentar de forma prática a partir do seguinte caso ilustrativo como ocorreria a execução de um contrato de prestação de serviço com cessão de mão de obra seguindo os preceitos normativos apresentados no referencial teórico.

Torres (2013, p.354) menciona em sua obra que é dever da administração designar representantes para acompanhar e fiscalizar a execução do contrato, com prerrogativas de explorar os limites legais das cláusulas contratadas, assim está previsto nos art. 67 e 73 da Lei nº 8.666/93 e no art. 6º do Decreto nº 2.271/97 que dispõe sobre a contratação de serviços pelas Administrações Públicas.

A rotina e o trâmite dos contratos com cessão de mão de obra é assistida pelo fiscal de contratos, fiscal auxiliar, gestor de contratos, preposto, e o auditor, sendo os em provimento dessas funções que assumirão a responsabilidade de acompanhar a execução do contrato.

A IN nº 02/2008 trata de rotinas de fiscalização do fiscal e gestor de contrato. O papel do fiscal auxiliar foi atribuído por Acórdão do Tribunal de Contas da União para fiscalizar atividades de extrema especificidade técnica.

O preposto e o auditor são mencionados na Lei Geral de Licitações. Sendo o preposto a pessoa designada pela empresa responsável por prestar informações à administração e o auditor para acompanhamento e verificação dos trâmites dentro da legalidade, podendo ser de forma interna e externa.

Entre as finalidades da fiscalização do contrato, as prioridades são:

- Verificar o direito ao pagamento, ou seja, verificar se o serviço foi executado, isto se deve ao Acórdão nº 964/12 do TCU que veda a retenção de pagamentos por serviços executados;
- Em caso de inexecução total ou parcial das cláusulas do contrato apurar a aplicação de sanção ou glosa à parte; e,
- Verificar a regularidade da prestadora de serviço com as obrigações trabalhistas e previdenciárias dos empregados, sendo a entidade ou órgão público responsável subsidiário e podendo ser penalizado por culpa *in vigilando* causado por falha na fiscalização (STF no RE nº 258726).

Quadro 5 - Sinótico dos Envolvidos na Execução de Contratos

ENVOLVIDOS	DEFINIÇÃO	PRINCIPAIS ATRIBUIÇÕES
FISCAL DE CONTRATOS	Segundo disciplina o art. 67 da Lei 8.666/1993, “a execução do contrato deverá ser acompanhada e fiscalizada por um representante da Administração especialmente designado, permitida a contratação de terceiros para assisti-lo de informações pertinentes a essa atribuição”. O fiscal deverá ser pessoa que pertença ao quadro de pessoal da própria Administração Pública. O fiscal de contratos não poderá acumular a função de gestor de contratos tendo por princípio a segregação de funções.	<ul style="list-style-type: none"> - Acompanhar a execução do serviço; - Atestar ao gestor de contrato a cobertura dos postos de serviço; - Atestar ao gestor de contrato o recebimento de materiais para a execução do serviço; - Reportar ao gestor de contrato as ocorrências relacionadas a execução do contrato, exemplo: uniformes ou vestuário inadequados, falta de credenciamento/crachá, não uso de equipamento de proteção individual - EPI; e, etc.
FISCAL-AUXILIAR	A contratação do fiscal terceirizado não é obrigatória, a administração poderá terceirizar a figura de um segundo fiscal para assistir a execução do serviço como auxiliador, quando se tratar de prestação de serviço com teor muito técnico conforme o Acórdão 690/2005 – TCU – Plenário.	<ul style="list-style-type: none"> - Atestar material recebimento de material adequado; - Atestar a execução do serviço especializado conforme as previsões do contrato; - Atestar a conclusão do serviço conforme o pactuado.
GESTOR DE CONTRATOS	A figura do gestor de contrato também é representada por pessoa que pertença ao quadro pessoal da administração.	<ul style="list-style-type: none"> - Exigir o cumprimento das cláusulas do contrato; - Fiscalizar a documentação complementar, certidões de regularidade, os pedidos de equilíbrio-financeiro, repactuação, prorrogação e qualquer modificação contratual; - Anotar em registro próprio as ocorrências reportadas pelos fiscais designados a acompanhar e assistir a execução do serviço.
PREPOSTO	Designado pela empresa interposta e a parte responsável em prestar informações à administração tomadora. Esta exigência está prevista no art. 68 da Lei 8.666 “o contratado deverá manter preposto, aceito pela Administração, no local da obra ou serviço, para representá-lo na execução contrato”.	“é inviável que o principal responsável pela empresa esteja a todo o momento disponível para tratar com a Administração, ele nomeia um preposto, mediante procuração, que irá falar pela empresa, receber as demandas e reclamações da Administração, acompanhar e fiscalizar a execução do objeto, anotar ocorrências, tomar medidas para o saneamento de eventuais falhas, solicitar à Administração providências a seu cargo.” (Costa, 2013, p.3)
AUDITOR	É responsável pela auditoria e fiscalização das contas do orçamento. A auditoria ocorre de forma interna e externa, sendo a interna realizada por departamento designado para controle interno da administração e externa realizada pelos tribunais de contas.	Art. 113. O controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos por esta Lei será feito pelo Tribunal de Contas competente, na forma da legislação pertinente, ficando os órgãos interessados da Administração responsáveis pela demonstração da legalidade e regularidade da despesa e execução, nos termos da Constituição e sem prejuízo do sistema de controle interno nela previsto.” (Lei nº 8.666/93)

Fonte: adaptado com base na Lei nº 8.666/93, Acórdão 69/2005 TCU, INMPOG nº 02/2008 e material bibliográfico Costa, Antônio França da. Aspectos gerais sobre o fiscal de contratos públicos, 2013. Revista Jusnavigandi.

A fiscalização mensal faz parte da rotina de controle administrativo que verificam mensalmente a regularidade: da execução do serviço, da entrega de material, das certidões fiscais, e das obrigações trabalhistas.

Para isso, o art. 34º da IN nº 02/2008, sugere a conferência mensal dos seguintes documentos:

- Folha de Pagamento;
- Comprovantes de pagamento do salário, vale transporte e vale alimentação;
- Certidão negativa de débitos FGTS (CRF);
- Comprovante de recolhimento do FGTS (GRF);
- Certidão negativa de débitos INSS (CND);
- Comprovante de pagamento do INSS (GPS);
- Protocolo de Envio de Arquivos, emitido pela Conectividade Social (GFIP);
- Relação dos Trabalhadores Constantes do Arquivo SEFIP;
- Declaração de estar cumprindo com as obrigações relativas aos insumos obrigatórios da Convenção Coletiva de Trabalho;
- Certidão negativa dos tributos municipais (ISS) do domicílio da licitante;
- Certidão negativa da dívida ativa do Estado (ICMS) do domicílio da licitante;
- Certidão Conjunta de Débitos Relativos a Tributos Federais e à Dívida Ativa da União, expedida pela Procuradoria da Fazenda Nacional;
- Cópia do cartão ponto, contendo horário em que o terceirizado trabalhou na sede administrativa, ou documento similar que comprove a exata carga horária exercida durante o mês;
- A partir do início da vigência da Lei 12.440/2011, Certidão Negativa de Débitos Trabalhistas.

4.1. Caso Ilustrativo

O seguinte caso ilustrativo é a simulação de uma planilha de custos e formação de preço que convencionalmente faz parte do anexo de um contrato de prestação de serviço com cessão de mão de obra. O objeto do contrato é o serviço de limpeza e a sua estrutura segue o recomendado pela instrução normativa nº 02/2008 bem como o manual do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão do Governo Federal.

Na **primeira coluna** apresentam-se os custos de remuneração com base na Convenção Coletiva da Categoria (CCT 2012 - SIEMACO).

A **segunda coluna** refere-se ao cálculo de repactuação com base nas alterações da convenção do ano seguinte que podem ser consultadas no link: <<http://www.siemaco.org.br/convencoes.php>>.

Na **terceira coluna**, para chegar ao índice do IPC-FIPE adotado de 1,050869 faz-se a divisão do índice acumulado do período de junho de 2013 (860,2419) com o índice acumulado de julho de 2012 (818,6008) mês adotado para o início da vigência e de execução do contrato. Os índices encontram-se no anexo I desta pesquisa, também pode ser encontrado no link: <<http://www.portalbrasil.net/ipc.htm>>.

Na **quarta coluna**, é provocada uma alteração da alíquota do ISS que passou de 2,5% para 3% e da Tarifa do Transporte que passou de R\$ 2,50 para R\$ 2,60. As alterações são para simples simulações, e não tem relação com alterações reais no código tributário do município de Curitiba.

No Modulo 05 da tabela 01 onde constam os tributos, diz também “Tributos Federais exceto IRPJ e CSLL” isto se deve ao entendimento do Plenário TC-010.641/2006-9:

“O IRPJ e a CSLL, por tratarem de tributos diretos não permitem a transferência do seu encargo financeiro para outra pessoa, ou seja, a pessoa legalmente obrigada ao seu pagamento suportará efetivamente o ônus. Dessa forma, considera-se inadequada a inclusão do IRPJ e da CSLL na composição do custo.” (GRUPO I – CLASSE VII –).

Tabela 01 - Planilha de Custos e Formação de Preços.

Conforme orientação do manual que o Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão do Governo Federal e Instrução Normativa nº 02/2008.	1º	2º	3º	4º
	HOMOLOGAÇÃO E INÍCIO DA EXECUÇÃO DO CONTRATO	LANÇAMENTO DA CCT E PEDIDO DE REAPATUAÇÃO	ANIVERSÁRIO DO CONTRATO E PEDIDO DE REAJUSTE DA VARIAÇÃO DO IPC-FIPE	MUNICÍPIO ALTEROU A ALIQUOTA DE ISS E O VALOR DO VALE TRANSPORTE
	jul/12	fev/13	jul/13	ago/13
CONTRATO COM CESSÃO DE MÃO-DE-OBRA - SERVIÇOS DE LIMPEZA COM POSTOS DE 8 HORAS DIÁRIAS	VALOR ORIGINAL DA PROPOSTA	VALOR REAPATUAÇÃO CCT/13	REAJUSTE IPC/FIPE (a partir de Jul.13)	REAJUSTE REEQUILIBRIO (a partir de Ago.13)

MODULO 01: COMPOSIÇÃO DA REMUNERAÇÃO

A - Salário	659,00	740,00	740,00	740,00
B - Adicional Noturno	0,00	0,00	0,00	0,00
C - Adicional Periculosidade	0,00	0,00	0,00	0,00
D - Adicional Insalubridade	0,00	0,00	0,00	0,00
E - Adicional de Assiduidade	0,00	37,00	37,00	37,00
F - Outros (especificar)	0,00	0,00	0,00	0,00
VALOR TOTAL	659,00	777,00	777,00	777,00

MODULO 02: BENEFÍCIOS MENSIS

A - Vale Transporte	70,46	65,60	65,60	70,00
B - Vale Refeição	199,50	168,00	168,00	168,00
C - Plano de saúde	31,80	35,00	35,00	35,00
D - Assistência Social Familiar	10,85	12,00	12,00	12,00
E - Fundo de Formação Profissional	8,75	11,00	11,00	11,00
VALOR TOTAL	321,36	291,60	291,60	296,00

MODULO 03: INSUMOS DIVERSOS

A - Uniforme / EPI	15,36	15,36	16,14	16,25
B - Outros (especificar) - EQUIPAMENTOS E MATERIAIS	230,35	230,35	242,07	243,67
VALOR TOTAL	245,71	245,71	258,21	259,92

MODULO 04: ENCARGOS SOCIAIS E TRABALHISTAS

01 - I. N. S. S.	131,80	155,40	155,40	155,40
02 - RAT / FAP	26,90	31,71	31,71	31,71
03 - SALÁRIO EDUCAÇÃO	16,48	19,43	19,43	19,43
04 - INCRA	1,32	1,55	1,55	1,55
05 - SENAI ou SENAC	6,59	7,77	7,77	7,77
06 - Sesi ou SESC	9,89	11,66	11,66	11,66
07 - SEBRAE	3,95	4,66	4,66	4,66
08 - F. G. T. S.	52,72	62,16	62,16	62,16
09 - FÉRIAS E ABONO DE FÉRIAS	73,21	86,32	86,32	86,32
10 - AUXÍLIO DOENÇA	18,32	21,60	21,60	21,60
11 - FALTAS LEGAIS	4,94	5,83	5,83	5,83
12 - ACIDENTE DE TRABALHO	2,64	3,11	3,11	3,11
13 - LICENÇA PATERNIDADE	0,13	0,16	0,16	0,16
14 - AVISO PRÉVIO	12,78	15,07	15,07	15,07
15 - FÉRIAS SOBRE LICENÇA MATERNIDADE	0,13	0,16	0,16	0,16
16 - 13o. SALÁRIO	54,89	64,72	64,72	64,72
17 - AVISO PRÉVIO INDENIZADO	41,65	49,11	49,11	49,11
18 - INDENIZAÇÃO ADICIONAL	34,20	40,33	40,33	40,33
19 - INDENIZAÇÃO (RESCISÕES SEM JUSTA CAUSA)	26,36	31,08	31,08	31,08
20 - INCIDÊNCIA DOS ENCARGOS DO GRUPO "A" SOBRE OS ITENS DO GRUPO "B"	63,28	74,62	74,62	74,62
21 - INCIDÊNCIA DE FGTS SOBRE AVISO PRÉVIO INDENIZADO	3,33	3,93	3,93	3,93
22 - INCIDÊNCIA DE FGTS SOBRE MÉDIA AFASTAMENTO MAIOR QUE 15 DIAS	0,79	0,93	0,93	0,93
23 - INCIDÊNCIA DOS ENC. DO GRUPO "A" SOBRE BASE DE CÁLC. SÁL. MATERNIDADE	0,07	0,08	0,08	0,08
VALOR TOTAL	586,38	691,38	691,38	691,38

MODULO 05: CUSTOS INDIRETOS, TRIBUTOS E LUCRO

CUSTOS INDIRETOS E LUCRO				
01 - Despesas Administrativas/Operacionais (*) - 2% S/ CUSTO MDO	36,25	40,11	40,36	40,49
02 - Lucro (*) - 0,8% S/ CUSTO MDO	14,50	16,05	16,15	16,19
VALOR TOTAL	50,75	56,16	56,51	56,68
TRIBUTOS				
A - TRIBUTOS FEDERAIS (EXCETO IRPJ E CSLL) (PIS + COFINS = 1,65% + 7,60%)	195,29	216,11	217,46	218,12
B - ISSQN - alíquota Código Tributário do Município - CTM - 2,50% e 3%	52,78	58,41	58,77	70,74
C - OUTROS TRIBUTOS	-	-	-	-
VALOR TOTAL	248,07	274,52	276,23	288,86

QUADRO RESUMO

MÃO-DE-OBRA VINCULADA PARA A EXECUÇÃO CONTRATUAL	Vir. Unit.	Vir. Unit.	Vir. Unit.	Vir. Unit.
TOTAL DE MÃO-DE-OBRA (MODULO 01 + 02 + 03 + 04)	1.812,45	2.005,69	2.018,18	2.024,29
DEMAIS COMPONENTES	50,75	56,16	56,51	56,68
TRIBUTOS	248,07	274,52	276,23	288,86
VALOR MENSAL DO SERVIÇO POR POSTO (01 posto)	2.111,27	2.336,37	2.350,93	2.369,83
VALOR MENSAL TOTAL DO SERVIÇO (10 postos)	21.112,72	23.363,67	23.509,27	23.698,32

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

4.1.1. Composição do Custo

A primeira coluna da tabela 01 demonstra a **composição do custo** unitário, ou seja, por posto de serviço, no valor de R\$ 2.111,27 sendo o valor global mensal do contrato de R\$ 21.112,72 referentes a 10 postos de serviço. O contrato terá vigência de 18 meses com início no dia 1º de julho de 2012 e término no dia 31 de dezembro de 2013. Apura-se para empenho o valor de R\$ 126.676,32 em benefício ao credor para suprir as despesas do exercício corrente, demonstração de cálculo:

Tabela 2 - Valor do Empenho para suprir as despesas do ano 2012

	Período	Valor Mensal
1	Julho	21.112,72
2	Agosto	21.112,72
3	Setembro	21.112,72
4	Outubro	21.112,72
5	Novembro	21.112,72
6	Dezembro	21.112,72
	Valor do Empenho	126.676,32

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

Com a entrada de um novo exercício é preciso emitir nota de empenho em benefício ao credor para suprir as despesas dos próximos doze meses de execução, demonstração de cálculo:

Tabela 3 - Valor do Empenho para suprir as despesas do ano 2013

	Período	Valor Mensal
7	Janeiro	21.112,72
8	Fevereiro	21.112,72
9	Março	21.112,72
10	Abril	21.112,72
11	Maior	21.112,72
12	Junho	21.112,72
13	Julho	21.112,72
14	Agosto	21.112,72
15	Setembro	21.112,72
16	Outubro	21.112,72
17	Novembro	21.112,72
18	Dezembro	21.112,72
	Valor do Empenho	253.352,64

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

4.1.2. Repactuação dos Custos Originalmente Contratados

A segunda coluna é a demonstração de um reajuste para **repactuação** dos custos originalmente contratados por decorrência da nova convenção coletiva de trabalho da categoria de limpeza e conservação que é publicada a cada mês de fevereiro. A CCT alterou o piso salarial e acrescentou a remuneração o adicional assiduidade não previsto em convenção anterior. Igualmente, refletiram nos encargos e no percentual dos custos indiretos adotados pela empresa. O reajuste para repactuação dos custos é um direito previsto em contratos com mais de um ano de vigência. Para o próximo pedido de reajuste ser válido deverá haver um intervalo de um ano entre a data do último reajustes e a do novo pedido. Com a repactuação dos custos, o valor mensal do contrato passa de R\$ 21.112,72 para R\$ 23.363,67.

Essa alteração provoca um aditivo de contrato para formalizar o aumento mensal da despesa contratual e também a emissão de empenho referente à diferença do acréscimo entre os meses de fevereiro e dezembro, demonstração de cálculo:

Tabela 4 - Valor do Empenho para suprir as despesas do Aditivo de Contrato I

	Período	Valor Mensal	Valor Mensal Repactuado	Diferença Apurada
7	Janeiro	-	-	-
8	Fevereiro	21.112,72	23.363,67	2.250,95
9	Março	21.112,72	23.363,67	2.250,95
10	Abril	21.112,72	23.363,67	2.250,95
11	Maiο	21.112,72	23.363,67	2.250,95
12	Junho	21.112,72	23.363,67	2.250,95
13	Julho	21.112,72	23.363,67	2.250,95
14	Agosto	21.112,72	23.363,67	2.250,95
15	Setembro	21.112,72	23.363,67	2.250,95
16	Outubro	21.112,72	23.363,67	2.250,95
17	Novembro	21.112,72	23.363,67	2.250,95
18	Dezembro	21.112,72	23.363,67	2.250,95
	Valor do Empenho			24.760,45

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

4.1.3. Atualização Monetária dos Insumos do Contrato

A terceira coluna é a **atualização monetária** que é realizada nos itens do modulo 03, insumos diversos, da planilha de custos conforme previsto o art. 2º da Lei nº 10.192/2001 do Plano Real. O pedido de atualização monetária dos insumos é um direito das empresas terceirizadas que já cumpriram o primeiro ano de contrato ou um ano da data da ultima atualização monetária. O indexador utilizado é o IPC-FIPE – índice de Preços ao Consumidor, da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas. Este índice mede a inflação no País e é o índice normalmente usado como indexador em contratos com entidades e órgãos públicos. Esta alteração provoca um aditivo de contrato para alterar o valor mensal e exige a emissão de nota de empenho em favor do credor para cobrir a diferença acrescida, demonstração do cálculo:

Tabela 5 - Valor do Empenho para suprir as despesas do Aditivo de Contrato II

		Valor Mensal Repactuado	Valor Mensal IPC-FIPE	Diferença Apurada
7	Janeiro	-	-	-
8	Fevereiro	-	-	-
9	Março	-	-	-
10	Abril	-	-	-
11	Maior	-	-	-
12	Junho	-	-	-
13	Julho	23.363,67	23.509,27	145,60
14	Agosto	23.363,67	23.509,27	145,60
15	Setembro	23.363,67	23.509,27	145,60
16	Outubro	23.363,67	23.509,27	145,60
17	Novembro	23.363,67	23.509,27	145,60
18	Dezembro	23.363,67	23.509,27	145,60
Valor do Empenho				873,60

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

4.1.4. Repactuação dos Custos Originalmente Contratados

A **quarta coluna** apresenta o cálculo referente ao **reequilíbrio-financeiro**. Alterações na alíquota do imposto e também na tarifa do vale transporte são passíveis de um pedido de reequilíbrio-financeiro. Fazendo os reajustes, o valor mensal do contrato passa de R\$ 23.509,27 para R\$ 23.698,32 igualmente retroativos a vigência da lei. Neste caso a vigência começa no mês de Agosto, portanto é realizado um aditivo de contrato para alterar o valor mensal do contrato a partir do mês que houve a alteração em lei

e a emissão de nota de empenho em benefício do credor com o valor total da diferença, demonstração de cálculo:

Tabela 6 - Valor do Empenho para suprir as despesas do Aditivo de Contrato III

	Período	Valor Mensal	IPC-FIPE	Valor Mensal REEQUILIBRIO	Diferença Apurada
7	Janeiro				
8	Fevereiro				-
9	Março				-
10	Abril				-
11	Maio				-
12	Junho				-
13	Julho				-
14	Agosto		23.509,27	23.698,32	189,05
15	Setembro		23.509,27	23.698,32	189,05
16	Outubro		23.509,27	23.698,32	189,05
17	Novembro		23.509,27	23.698,32	189,05
18	Dezembro		23.509,27	23.698,32	189,05
	Valor do Empenho				945,25

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

4.1.5. Acréscimo e Supressão de Postos

Conforme discorrido no referencial teórico sobre **acréscimo** e **supressão** de postos, os acréscimos podem ocorrer até o limite de 25% do valor global do contrato mediante aceite da empresa terceirizada, igualmente as supressões, mas neste caso não é necessário o aceite e sim o comunicado prévio da redução.

Tabela 7 - Limite para Acréscimo e Supressão de postos

Valor mensal do contrato	23.698,32
Limite 25%	5.924,58

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

Considerando que a última alteração de reequilíbrio-financeiro aditou o custo unitário para R\$ 2.369,83 e o limite para aditivo e supressão de postos é de R\$ 5.924,58 constata-se que deste contrato é possível acrescentar ou suprimir até 02 postos de serviço.

Tabela 8 - Limite para Acréscimo e Supressão de postos percentual

01 posto	10%	2.369,83	Dentro do limite legal
02 postos	20%	4.739,66	Dentro do limite legal
03 postos	30%	7.109,50	Fora do limite legal

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

Durante a execução deste tipo de contrato é comum as entidades ou órgãos públicos verificar a necessidade de redução ou acréscimo de postos. Por exemplo, se a unidade administrativa se instala em outro prédio com a metragem quadrada a ser limpa e conservada superior ao do previsto em contrato, a administração certamente precisará acrescentar o quantitativo de postos para atender ao novo espaço.

Seguindo com o caso ilustrativo, a adição de mais dois postos de serviço no contrato irá passar por um aditivo de contrato que irá alterar o quantitativo de postos e o valor mensal da despesa seguido da emissão de nota de empenho. O valor mensal do contrato irá passar de R\$ 23.698,32 para R\$ 28.437,98, demonstração de cálculo:

Tabela 9 - Acréscimo de postos

Valor mensal do contrato	23.698,32
<i>Limite 25% p/ acréscimo</i>	<i>5.924,58</i>
Acréscimo 02 postos de serviço	4.739,66
Valor mensal após acréscimo	28.437,98

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

Se posteriormente, a administração constatar que não será mais necessário um dos postos aditados e, por isso pretende suprimir um posto de serviço, a formalização passará por mais um termo aditivo de contrato com o novo valor mensal após a supressão do posto, demonstração de cálculo:

Tabela 10 - Supressão de postos

Valor atual do contrato	28.437,98
Acréscimos realizados	4.739,66
Valor mensal ajustado	23.698,32
Limite 25% p/ supressão	5.924,58
Supressão 01 postos de serviço	2.369,83
Valor mensal após supressão	26.068,15

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

O limite de 25% é com base no valor mensal ajustado do contrato, se o contrato já teve acréscimos ou supressões. Como demonstra o exemplo, o limite de 25% representado pelos R\$ 5.924,58 estava reduzido para 5% ou em valores para R\$ 1.184,92. Posteriormente, com a supressão de um dos postos o limite para acréscimo não é recuperado, e ainda, o limite disponível para supressão é reduzido de 25% para 15%, demonstração de cálculo:

Tabela 11 - Síntese Limite restante para Acréscimo e Supressão

Limites para acréscimos e supressões		
Valor mensal do contrato		26.068,15
(-) Acréscimos		4.739,66
(+) Supressões		2.369,83
Valor do contrato ajustado		23.698,32
Acréscimos		
Limite p/ acréscimos	25%	5.924,58
acréscimos realizados	20%	4.739,66
Limite restante	5%	1.184,92
Supressões		
Limite p/ supressão	25%	5.924,58
Supressões realizadas	10%	2.369,83
Limite restante	15%	3.554,75

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

Tanto o acréscimo como a supressão são formalizados através de termo aditivo de contrato. Quando ocorre supressão não é necessário emissão de nota de empenho, pois a supressão diminui o valor mensal do contrato, o saldo de empenho restante, nesses casos, é estornado no fim do exercício. Demonstração de cálculo:

Tabela 12 - Valor do Empenho para suprir as despesas do Aditivo de Contrato IV

	Período	Valor Mensal REEQUILIBRIO	Valor Mensal ACRÉSCIMO	Diferença Apurada
7	Janeiro			
8	Fevereiro			-
9	Março			-
10	Abril			-
11	Maio			-
12	Junho			-
13	Julho			-
14	Agosto			-
15	Setembro	23.698,32	28.437,98	4.739,66
16	Outubro	23.698,32	28.437,98	4.739,66
17	Novembro	23.698,32	28.437,98	4.739,66
18	Dezembro	23.698,32	28.437,98	4.739,66
Valor do Empenho				18.958,66

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

4.1.6. Síntese – Evolução do Custo do Contrato

A seguinte planilha traz um **resumo da evolução no custo do contrato** nos 18 meses de vigência. Como visto as alterações contratuais provocadas nesta pesquisa são formalizadas através de um termo aditivo de contrato. Assim como para suprir a diferença do custo acrescido faz-se necessário emitir notas de empenhos.

Tabela 13 - Síntese Aditivos no Período 2012

2012			ADITIVOS DE CONTRATO				
Vigência: 18 Meses	Período de Exceção	Valor Mensal do Contrato	Aditivo I Repactuação CCT	Aditivo II Atualização IPC-FIPE	Aditivo III Reequilíbrio-Financeiro	Aditivo IV Acréscimo de Postos	Aditivo V Supressão de Postos
1	Julho	21.112,72	-	-	-	-	-
2	Agosto	21.112,72	-	-	-	-	-
3	Setembro	21.112,72	-	-	-	-	-
4	Outubro	21.112,72	-	-	-	-	-
5	Novembro	21.112,72	-	-	-	-	-
6	Dezembro	21.112,72	-	-	-	-	-
		Empenho 01					
		R\$ 126.676,32					

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

No exercício de 2012 o total empenhado foi de R\$ 126.676,32, exatamente igual ao total das despesas. Nesse exercício o saldo do empenho termina junto com as obrigações.

Tabela 14 - Síntese Aditivos no Período 2013

2013			ADITIVOS DE CONTRATO				
Vigência: 18 Meses	Período de Exceção	Valor Mensal do Contrato	Aditivo I Repactuação CCT	Aditivo II Atualização IPC-FIPE	Aditivo III Reequilíbrio-Financeiro	Aditivo IV Acréscimo de Postos	Aditivo V Supressão de Postos
7	Janeiro	21.112,72	-	-	-	-	-
8	Fevereiro	21.112,72	23.363,67	-	-	-	-
9	Março	21.112,72	23.363,67	-	-	-	-
10	Abril	21.112,72	23.363,67	-	-	-	-
11	Maior	21.112,72	23.363,67	-	-	-	-
12	Junho	21.112,72	23.363,67	-	-	-	-
13	Julho	21.112,72	23.363,67	23.509,27	-	-	-
14	Agosto	21.112,72	23.363,67	23.509,27	23.698,32	-	-
15	Setembro	21.112,72	23.363,67	23.509,27	23.698,32	28.437,98	-
16	Outubro	21.112,72	23.363,67	23.509,27	23.698,32	28.437,98	-
17	Novembro	21.112,72	23.363,67	23.509,27	23.698,32	28.437,98	26.068,15
18	Dezembro	21.112,72	23.363,67	23.509,27	23.698,32	28.437,98	26.068,15
Empenho 01		R\$ 253.352,64					
Empenho 02		----->	R\$ 24.760,45				
Empenho 03		----->	R\$ 873,60				
Empenho 04		----->	R\$ 945,25				
Empenho 05		----->	R\$ 18.958,66				

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

No exercício de 2013 foram provocadas diversas alterações contratuais. Cada alteração contratual tem suas características como prazo e tipo de pedido correto. Podendo basear-se pelo seguinte quadro sinótico elaborado:

Quadro 6 - Sinótico das Principais Alterações Contratuais.

PEDIDOS	FINALIDADE	PRAZO
REAJUSTE	Repactuar alterações nos dispositivos das leis trabalhista e Convenção Coletiva de Trabalho que ocorreram em data posterior ao da publicação do edital.	A qualquer tempo.
REEQUILIBRIO ECONOMICO-FINANCEIRO	Manter o equilíbrio do contrato quando há alterações no projeto de execução, tributos ou encargos que ocorrerem posteriormente a data da publicação do edital.	A qualquer tempo.
CORREÇÃO MONETÁRIA	Para correção monetária dos insumos. Módulo 03 da planilha de custos indicada pelo MPOG.	Prazo igual ou superior a um ano da data da assinatura do contrato ou da última atualização monetária.

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

O total empenhado foi de R\$ 298.890,60 e a despesa total do contrato foi de R\$ 294.150,93, isto significa que sobrou um saldo de empenho de R\$ 4.739,66. Isto ocorreu propositalmente, devido a supressão de um posto de serviço formalizado pelo termo aditivo V demonstrado na tabela 10, no valor de

R\$ 2.369,83, a supressão foi realizada nos últimos dois meses de execução contratual, ou seja, este valor multiplicado por 2 é igual a sobra de empenho.

O saldo da nota de empenho está em benefício ao credor como não será utilizado, o saldo é estornado, voltando a fazer parte do montante orçamentário reservado a esse tipo de despesa que poderá ser novamente empenhada ao mesmo ou a outro credor que for prestar o serviço no ano de 2014.

4.1.7. Retenções e Encargos Incidentes

Considerando o seguinte quadro sinótico das retenções cujos conceitos já foram apresentados, pode-se visualizar como as **retenções** deste contrato procederiam:

Quadro 7 - Sinótico de Retenções na Fonte

ENQUADRAMENTO	INSS	PIS/COFINS/CSLL	IRRF	ISS
SIMPES NACIONAL	Regra geral: NÃO Exceção: SIM - Construção Civil: 3,5% - Vigilância e Limpeza 11%	Regra Geral: NÃO Exceção: NÃO Sem celebração de convênio. (Portaria SRF 1.454/2004)	Regra Geral: NÃO Exceção: NÃO	Regra Geral: NÃO Exceção: NÃO
OUTRAS (LR, LP)	Regra Geral: SIM Exceção: NÃO Aliquotas: - 3,5% para CNAE(*) 41.2, 43.2, 43.9; e - 11% outros.	Regra Geral: NÃO Exceção: NÃO Sem celebração de convênio. (Portaria SRF 1.454/2004)	Regra Geral: SIM Exceção: NÃO Aliquota: - 1% (art. 649 RIR/99)	Regra Geral: SIM Exceção: conforme fixado no Código Tributário do Município. Aliquota: - Máxima 5%.

Fonte: Adaptado com base no material bibliográfico de LEMOS, Alexandre Marques Andrade. Gestão Tributária de Contratos e Convênios.

(*) CNAE - A Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal, CNAE-Fiscal, é um instrumento de identificação econômica das unidades produtivas do País nos cadastros e registros das três esferas da administração pública brasileira, uniformizado nacionalmente, seguindo padrões internacionais definidos no âmbito da ONU. Fonte (http://www.receita.fazenda.gov.br/GuiaContribuinte/CNAE_Fiscal.htm)

No período de 2012 não houve aditivos de contrato, conforme mostra a tabela 13 de síntese do período, então logicamente as notas fiscais recebidas para pagamento foram constantes no valor de R\$ 21.112.72.

No período de 2013 a pesquisa provocou diversas alterações contratuais, que resultaram e alterações no valor global mensal do contrato, podendo ser estas alterações bem visualizadas na tabela 14 síntese do período.

Para entender na prática, as retenções na fonte do Quadro Sinótico 7, será considerado apenas o total global da última alteração do contrato que pode ser visto da tabela 10 de supressão de postos, assim como, na tabela 14 da síntese de aditivos no Período de 2013. O valor de R\$ 26.068,15 é o valor bruto da nota fiscal. A partir deste dado, as retenções poderão ocorrer de três formas diferentes, dependendo das seguintes previsões contratuais:

Tabela 15 - Prestação de Serviço sem Previsão de Fornecimento de Materiais

Enquadramento	Valor global mensal	ISS 2,50%	IRRF 1%	PIS/COFINS/CSLL 4,65%	INSS			LIQUIDO AO CREDOR
					VA/VT	BC	INSS	
SIMPLES NACIONAL	26.068,15	-	-	-	2.618,00	23.450,15	2.579,52	23.488,64
OUTRAS	26.068,15	651,70	260,68	1.212,17	2.618,00	23.450,15	2.579,52	21.364,08

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

Tabela 16 - Prestação de Serviço com Previsão de Fornecimento de Materiais sem Valores Admitidos

Enquadramento	Valor global mensal	ISS 2,50%	IRRF 1%	PIS/COFINS/CSLL 4,65%	INSS				LIQUIDO AO CREDOR
					VA/VT	MATERIAIS (até 20% do valor global)	BC	INSS	
SIMPLES NACIONAL	26.068,15	-	-	-	2.618,00	5.187,69	18.262,46	2.008,87	24.059,28
OUTRAS	26.068,15	651,70	260,68	1.212,17	2.618,00	5.187,69	18.262,46	2.008,87	21.934,73

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

Tabela 17 - Prestação de Serviço com Previsão de Fornecimento de Materiais com Valores Admitidos

Enquadramento	Valor global mensal	ISS 2,50%	IRRF 1%	PIS/COFINS/CSLL 4,65%	INSS				LIQUIDO AO CREDOR
					VA/VT	MATERIAIS (até 8.000 admitidos)	BC	INSS	
SIMPLES NACIONAL	26.068,15	-	-	-	2.618,00	8.000,00	15.450,15	1.699,52	24.368,64
OUTRAS	26.068,15	651,70	260,68	1.212,17	2.618,00	8.000,00	15.450,15	1.699,52	22.244,08

Fonte: Elaborado pela pesquisa.

A alíquota do **ISS** foi extraída do Código Tributário do Município de Curitiba a Lei Complementar nº 40/2001, especificamente a seção II, das alíquotas que especifica para serviços de limpeza, conservação, vigilância entre outros a alíquota de 2,5% (dois e meio por cento) sobre o valor total da nota fiscal de serviço.

Os serviços de limpeza, conservação, segurança, vigilância e demais enquadrados na definição de locação de mão de obra e cessão de mão de

obra estão sujeitos à retenção de 1% a título de **IRRF** conforme o art. 649 do RIR/99.

A partir da regulamentação dada pela IN SRF 475/2004 somente estão sujeitos a retenção na fonte de **PIS/COFINS/CSLL** os órgãos da administração direta, autarquias, e fundações da administração pública do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios que tiverem firmado convênios na forma da Portaria SRF 1.454/2004.

Permite-se a dedução do custo do vale transporte, do vale refeição e de materiais para a formação da base de cálculo da contribuição do **INSS**:

- O custo do vale transporte de R\$ 70,00 é por funcionário, multiplicados pelo total de postos, posteriormente ao aditivo e supressão somam-se 11 tem-se o custo de vale transporte total de R\$ 770,00 (70,00 x 11) e na mesma metodologia para o vale alimentação, logo, encontra-se o custo total de R\$ 1.848,00 (168,00 x 11). Somados resultam no total de R\$ 2.618,00 (770,00 + 1.848,00);
- O custo referente a materiais passível de dedução demonstrado na tabela *16 contrato com fornecimento de materiais sem valores admitidos* é de R\$ 5.187,69, sendo esse valor correspondente ao limite de 20% a ser deduzido conforme o art. 122 da IN 971. Portanto, mesmo que a terceirizada tenha gastado R\$ 6.000,00 para fins de dedução iria aproveitar somente R\$ 5.187,69;
- O custo referente a materiais passível de dedução demonstrado na tabela *17 contrato com fornecimento de materiais com valores admitidos* é de R\$ 8.000,00, esse valor é um mero exemplo, como se estivesse estipulado em contrato. Nesse caso, a empresa fornece mensalmente até R\$ 8.000,00 em materiais, sendo obrigatoriamente comprovados mediante recibo de entrega. Essa forma de dedução está prevista no art. 121 da IN 971.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A presente pesquisa procurou evidenciar as etapas de desenvolvimento de contratos de prestação de serviços com cessão de mão de obra tendo como subsidiário o ente público. O trabalho edificou-se sobre referenciais teóricos com análises dos trâmites internos a partir do caso ilustrativo de prestação de serviço de limpeza baseando-se principalmente na lei geral de licitações e na instrução normativa nº 02/2008 que dispõe sobre contratos de prestação de serviço continuados ou não.

Sabe-se que a terceirização de serviços que não estão ligados à atividade principal da entidade ou órgão público é uma modalidade viável, legal e com um peso extra no quesito responsabilidade subsidiária. E por consequência deste, foram reunidas as principais fontes normativas como forma de demonstrar como podem ser evitados os prejuízos às administrações por decorrência de culpa *in vigilando*. Dentro deste contexto, a pesquisa reforça a importante rotina de fiscalizar resumindo em quadro sinótico todos os envolvidos como também as atribuições de cada um deles: fiscal de contrato, fiscal-auxiliar, gestor de contrato, preposto e auditor.

No que concerne às empresas terceirizadas, a pesquisa reuniu em quadro sinótico os principais direitos e obrigações extraídas de diferentes fontes legais. Também foram apresentados os tipos de revisão monetária em contratos e quais a suas finalidades.

Questões orçamentárias, como a reserva de verba, bloqueio e empenho, limites legais para acréscimos e supressões e alterações contratuais foram apresentadas com demonstração de cálculo de cada majoração do valor de contrato.

E por fim, o presente trabalho demonstrando a última fase da execução da despesa do contrato: o pagamento. Como ocorrem as retenções, as diferentes situações de alteração da base de cálculo do imposto, e possíveis deduções.

Diante do exposto, conclui-se que a presente pesquisa atingiu os objetivos preconizados a ela. Com exceção do seguinte objetivo específico: Descrever a respeito das medidas de contingenciamento tomadas no âmbito do poder judiciário. Isto se deve ao extenso conteúdo demandado pelos tópicos

anteriores e, portanto este tópico deveria ser um conteúdo de expansão do presente estudo.

A pesquisa ficou limitada a diversos aspectos teóricos, e por isso, recomenda-se futuros estudos para ampliar o conteúdo apresentado. Também é relevante considerar a possibilidade de expandir o presente estudo para espaços que possam investigar a sua funcionalidade a partir das práticas dentro das entidades e órgãos públicos, provocando, assim, a reflexão dos envolvidos diante da prática organizacional.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria et al. *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade*. In BEUREN, Ilse Maria (Org.). 3º ed. São Paulo: Atlas, 2012.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRASIL. Decreto-Lei nº 2.271, de 7 de Julho de 1997. Dispõe sobre a contratação de serviços pela Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d2271.htm>.

BRASIL. IN RFB nº 765/2007 Dispõe sobre a dispensa de retenção do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas a pessoas jurídicas inscritas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional).

BRASIL. Instrução Normativa nº 02, de 30 de Abril de 2008. Estabelece normas para contratação de serviços, continuados ou não, para as unidades administrativas integrantes do Sistema de Serviços Gerais – SISG. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/38/MPOG/2008/2.htm>>.

BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012. Dispõe sobre a retenção de tributos nos pagamentos efetuados pelos órgãos da administração pública federal direta, autarquias e fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais pessoas jurídicas que menciona a outras pessoas jurídicas pelo fornecimento de bens e serviços. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2012/in12342012.htm>>.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm> Acesso em: 05/10/2013.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Dispõe sobre normas gerais de direito financeiro, orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>.

BRASIL. Lei nº 10.192, de 14 de Fevereiro de 2001. Dispõe sobre medidas complementares ao Plano Real e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10192.htm>.

BRASIL. Resolução nº 169, de 31 de Janeiro de 2013. Dispõe sobre a retenção de provisões de encargos trabalhistas, previdenciários e outros com mão de obra residente nas dependências de unidades jurisdicionadas ao Conselho Nacional de Justiça (CNJ). Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/atos->

administrativos/atos-da-presidencia/ resoluoespresidencia /23414-resolucao-n-169-de-31-de-janeiro-de-2013>.

BRASIL. TST Enunciado nº 331 - Revisão da Súmula nº 256 - Res. 23/1993, DJ 21, 28.12.1993 e 04.01.1994 - Alterada (Inciso IV) - Res. 96/2000, DJ 18, 19 e 20.09.2000 - Mantida - Res. 121/2003, DJ 19, 20 e 21.11.2003. Disponível em: <http://www.dji.com.br/normas_inferiores/enunciado_tst/tst_0331a0360.htm>.

CERVO, Amado Luiz.; BERVIAN, Pedro Alcino.; SILVA, Roberto da. *Metodologia Científica*. 6º Ed. São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2007.

Costa, Antônio França da. Aspectos gerais sobre o fiscal de contratos públicos, 2013. Revista Jusnavigandi. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/24855/aspectos-gerais-sobre-o-fiscal-de-contratos-publicos#ixzz2lyRcOFWr>>. Acesso em 28 nov. 2013.

CURITIBA. Lei Complementar nº 40. De 18 de Novembro de 2001. Dispõe sobre os tributos municipais e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.leismunicipais.com.br/a/pr/c/curitiba/lei-complementar/2001/4/40/lei-complementar-n-40-2001-dispoe-sobre-os-tributos-municipais-revogando-as-leis-n-6202-80-6-457-83-6-619-85-7-291-88-7-832-91-7-905-92-7-983-92-lei-complementar-n-17-97-e-lei-complementar-n-28-99.html>>.

Economia, Uol. **Entenda o que é IPC-FIPE**. Disponível em: <<http://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2007/09/14/entenda-o-que-e-o-ipc-fipe.htm>>. Acesso em: 06.09.2013

FONSECA, Regina Célia Veiga da. *Metodologia do Trabalho Científico*. 5º Ed. Curitiba: IESDE Brasil S.A, 2008.

LEMOS, Alexandre Marques Andrade. *Gestão Tributária de Contratos e Convênios*. 2º Ed. Salvador: Open Treinamentos Editora, 2013.

LIMA, Igor Almeida. A Viabilidade da Terceirização da Mão de obra. Revista Jusnavigandi, 2011. Disponível em: <<http://jus.com.br/artigos/18225/a-viabilidade-da-terceirizacao-de-mao-de-obra>>. Acesso em: 10.09.2013.

MENDES, Renato Geraldo. *Lei de Licitações e Contratos Anotada*. 8º Ed. Curitiba: Zênite Editora, 2011.

MILESKI, Helio Saul. *O controle da Gestão Pública*. 1º Ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2003.

PARANÁ. Lei Estadual nº 15.608. de 16 de Agosto de 2007. Estabelece normas sobre licitações, contratos administrativos e convênios no âmbito dos Poderes do Estado do Paraná. Disponível em: <<http://www.legislacao.pr.gov.br/legislacao/listarAtosAno.do?action=exibir&codAto=5844>>.

QUINTANA, Alexandre Costa et al. *Contabilidade Pública: de acordo com as novas normas brasileiras de contabilidade aplicadas ao setor público e a lei de responsabilidade fiscal*. 1º Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

REIS, Heraldo da Costa. *A Lei 4.320 comentada e a Lei de Responsabilidade Fiscal*. 34º Ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris.

SANTANA, Jair Eduardo. *Licitação e Contratação de Serviços Continuados ou Não. A Instrução Normativa 02/2008 – SLTI/MPOG. O pregoeiro*, 2008. Disponível em: <www.opregoeiro.com.br>. Acesso em 16 out. 2013.

SILVA, Rogério Geraldo. *A terceirização no Brasil e a Súmula 331 do TST*. Revista Jusnavegandi, 2008. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/20331/a-terceirizacao-no-brasil-e-a-sumula-331-do-tst/2#ixzz2WbKpQ800>>. Acesso em 16 jun. 2013.

TORRES, Ronny Charles Lopes de. *Direito Administrativo*. 3º Ed. Juspodivm, 2013.

WIEMER, Ana Paula Moreira. *Efeitos dos custos transacionais na implementação de um programa de governo: um estudo de caso sobre o programa nacional de apoio à gestão administrativa e fiscal dos municípios brasileiros (PNAFM)*. 2010. F.81. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade de Brasília (PPGA/FACE/UnB). Disponível em: <<http://www.ceag.unb.br/ceag/public/arquivos/biblioteca/684e8a35bdec7bcd0ffce573197fda65.pdf>>. Acesso em 16 out. 2013.

ANEXO I – ÍNDICE do IPC-FIPE

ÍNDICE DE PREÇOS AO CONSUMIDOR - IPC (Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas) - FIPE / USP

O que compõe o IPC / FIPE:

O IPC/FIPE é calculado mensalmente pela USP/FIPE.

O IPC/FIPE mede a variação de preços para o consumidor na cidade de São Paulo com base nos gastos de quem ganha de um a vinte salários compostos de acordo com o POF (Pesquisas de Orçamentos Familiares) em constante atualização. A estrutura de ponderação atual é restrita a assinantes <http://www.fipe.com.br> - após a assinatura semestral. De maneira geral a ponderação é similar ao INPC/IBGE e IPCA/IBGE.

O período de pesquisa das variações de preços ocorre a partir do primeiro ao último dia de cada mês. A publicação dos índices ocorre em torno do dia 10, também as variações de preços das últimas quatro semanas imediatamente anteriores. Deste modo este índice "evita" sustos e indica tendências fortes e camadas de renda da população analisada. A FIPE divulga o IPC desde Fevereiro de 1939.

O Índice de Preços ao Consumidor do Município de São Paulo é o mais tradicional indicador da evolução do custo de vida das famílias paulistas e um calculado em janeiro de 1939 pela Divisão de Estatística e Documentação da Prefeitura do Município de São Paulo. Em 1968, a responsabilidade do cálculo foi transferida para a USP e, posteriormente, em 1973, com a criação da FIPE, para esta instituição, vinculada à USP.

Para você visualizar a série histórica de 1939 à 1989 ==> [CLIQUE AQUI](#)

Mês/ano	Índice do mês (em %)	Índice acumulado no ano (em %)	Índice acumulado nos últimos 12 meses (em %)	Número índice acumulado a partir de Jan/93
Jan/2014	0,94	0,9400	3,6753	885,2060
Dez/2013	0,65	3,8909	3,8909	878,9625
Nov/2013	0,48	3,2200	4,0251	871,2991
Out/2013	0,48	2,7474	4,2529	867,3094
Set/2013	0,25	2,2585	4,5850	863,1662
Ago/2013	0,22	2,0015	4,8979	861,0137
Jul/2013	-0,13	1,7776	4,9503	859,1236
Jun/2013	0,32	1,9101	5,2235	860,2419
Mai/2013	0,10	1,5850	5,1291	857,4980
Abr/2013	0,28	1,4836	5,3916	856,6413
Mar/2013	-0,17	1,2002	5,5913	854,2494
Fev/2013	0,22	1,3725	5,9298	855,7041
Jan/2013	1,15	1,1500	5,6233	853,8257
Dez/2012	0,78	5,1116	5,1116	844,1183
Nov/2012	0,68	4,2981	4,9343	837,5852
Out/2012	0,80	3,5936	4,8509	831,9281
Set/2012	0,55	2,7715	4,4244	825,3255
Ago/2012	0,27	2,2093	4,1129	820,8110
Jul/2012	0,13	1,9341	4,2375	818,6008
Jun/2012	0,23	1,8018	4,4145	817,5380

